



UNIVERSIDAD DE CUENCA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**“ANÁLISIS DEL DETERIORO DE VALOR EN PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
SEGÚN NIC 36 EN EL SECTOR DE INDUSTRIAS MANUFACTURERAS DE
ELABORACIÓN DE PRODUCTOS LACTEOS, CASO DE ESTUDIO: LACTEOS
SAN ANTONIO C.A.”**

Trabajo de Titulación previa a la obtención del
Título de Contador Público Auditor

Autoras:

Mayra Gabriela Condo Cajas

C.I. 0923847222

Diana Lucía Ortiz Cárdenas

C.I. 0105336853

Directora:

Eco. Elizabeth del Rocío Tacuri Capelo

C.I. 0103785978

CUENCA- ECUADOR

2017



RESUMEN

El presente trabajo de titulación se desarrolla en 4 capítulos, los cuales comprenden el análisis del deterioro de valor en el activo “Propiedad, Planta y Equipo” y todos los elementos que lo conforman, reconociendo a su vez los efectos ocasionados por el mismo de acuerdo a la correcta aplicación de la NIC (Normas Internacionales de Contabilidad) 36 en la empresa Lácteos San Antonio C.A.

En el Capítulo I se detalla los aspectos generales de la empresa Lácteos San Antonio C.A. con el fin de conocer la empresa a ser analizada como caso de estudio en este trabajo de titulación.

En el Capítulo II se inquiere a la comprensión de las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF, específicamente la NIC 36 “Deterioro del Valor de los Activos” la cual permite conocer el correcto tratamiento que debe ser aplicado a los elementos de Propiedad, Planta y Equipo.

En el Capítulo III se describe la situación actual de la empresa Lácteos San Antonio C.A. y se ejecuta el procedimiento práctico de la NIC 36 “Deterioro del Valor de los Activos” en pleno conocimiento del entorno en el que se desenvuelve la empresa analizada.

En el Capítulo IV se determina las conclusiones del análisis realizado y las recomendaciones que mejorarían el control de los activos en la empresa.

PALABRAS CLAVES: ANALISIS, DETERIORO, PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO, NIIF, NIC 36, TRATAMIENTO, PROCEDIMIENTO.



ABSTRACT

The current graduation work is developed in 4 chapters that comprise the analysis of loss of value in asset “Property, Plant and Equipment” and all the elements that constitute it; likewise, recognizing the effects caused by the same one according to the correct application of IAS (International Accountability Standards) 36 at Company Lácteos San Antonio C.A.

Chapter I details the general aspects of Company Lácteos San Antonio C.A., in order to know about the Organization to be analyzed as study case in this graduation work.

Chapter II refers to comprehension of International Financing Report Standards – IFRS, specifically IAS 36 “Loss of Value of Assets” that allows knowing about the correct treatment that shall be applied on the elements of Property, Plant and Equipment.

Chapter III describes the current situation of the Company Lácteos San Antonio C.A. and IAS 36 “Loss of Value of Assets” practical procedure is performed in total knowledge of the environment where the analyzed company operates.

Chapter IV determines the conclusions of the analysis performed and the recommendations that would improve the control of assets in the Company.

KEY WORDS: ANALYSIS, LOSS, PROPERTY, PLANT, EQUIPMENT, IFRS, IAS 36, TREATMENT, PROCEDURE.



INDICE

RESUMEN.....	2
ABSTRACT	3
INDICE	4
INDICE DE TABLAS.....	7
INDICE DE FIGURAS.....	10
LISTA DE ANEXOS.....	11
CLÁUSULAS DE DERECHOS DE AUTOR	¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
CLÁUSULAS DE PROPIEDAD INTELECTUAL.....	¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
DEDICATORIA	16
AGRADECIMIENTO	18
CAPITULO I.....	19
ASPECTOS GENERALES	19
1.1. ANTECEDENTES.....	19
1.1.1. Breve Reseña Histórica	19
1.2. PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA.....	20
1.2.1. Misión	20
1.2.2. Visión	21
1.2.3. Objetivos	21
1.2.4. Valores	21
1.3. PERFIL ORGANIZACIONAL DE LA EMPRESA	22
1.3.1. Organigrama	22
1.3.2. Productos	23
1.3.3. Ubicación.....	28
1.4. Políticas Contables	28



CAPÍTULO II.....	32
MARCO TEÓRICO: NORMAS INTERNACIONES DE CONTABILIDAD.....	32
2.1. Breve reseña histórica de las NIIF	32
2.1.1. Historia de las Normas Contables a nivel Mundial	32
2.1.2. Historia de las Normas Contables en el Ecuador.....	34
2.1.3. Historia de la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos	36
2.2. Aspectos generales de la NIC 36.....	37
2.2.1. Fuentes de información	39
2.3. El valor razonable y el valor de uso.....	42
2.3.1. Valor Razonable	42
2.3.2. Valor en uso	44
2.4. Medición del importe recuperable	47
2.5. Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro del valor.....	49
2.5.1. Activos individuales:	49
2.6. Calculo de nueva depreciación tras reconocimiento de pérdida por deterioro	53
2.7. Efecto de perdida por deterioro del valor del activo en la declaración del Impuesto a la Renta.....	55
2.8. Unidades generadoras de efectivo.....	64
2.9. Activos comunes de la entidad.....	68
2.10. Reversión de pérdidas por deterioro	70
2.10.1. Reversión de pérdida de un activo individual.....	71
2.10.2. Reversión en las unidades generadoras de efectivo.....	77
2.10.3. Reversión de la plusvalía.....	78
CAPITULO III.....	79
ANÁLISIS DE LA NIC 36	79
3.1. Metodología de la investigación	79
3.1.1. Tipo de diseño metodológico	79



3.2. Análisis de los elementos de propiedades, planta y equipo	81
3.2.1. Información sobre activos que generan ingresos en la empresa.	83
3.3. Determinación de factores que inciden en el deterioro de activos en la Empresa	84
3.3.1. Factores externos.....	84
3.3.2. Factores Internos.....	86
3.4. Medición del importe recuperable	89
3.4.1. Determinación del Importe recuperable	90
3.5. Reconocimiento y medición de la pérdida por Deterioro del Valor	93
3.6. Tratamiento contable del deterioro.....	94
3.7. Efecto tributario tras reconocimiento de pérdida de valor del activo	97
3.8. Tratamiento contable en caso de venta del activo deteriorado.....	99
3.9. Efectos económicos y financieros por la aplicación del deterioro en el valor de los activos.....	102
CAPITULO IV	104
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	104
4.1. Conclusiones	104
4.2. Recomendaciones	105
BIBLIOGRAFÍA.....	107
ANEXOS	110
DISEÑO DE TRABAJO DE TITULACIÓN.....	116



INDICE DE TABLAS

TABLA 1. FLUJO DE EFECTIVO EMPRESA AYZ	45
TABLA 2. CÁLCULO VALOR DE USO EMPRESA AYZ	46
TABLA 3. ASIENTO CONTABLE DE PERDIDA POR DETERIORO DE UN ACTIVO NO REVALUADO	49
TABLA 4. APLICACIÓN DEL ASIENTO CONTABLE POR PÉRDIDA POR DETERIORO DE UN ACTIVO NO REVALUADO	50
TABLA 5. ASIENTO CONTABLE DE PERDIDA POR DETERIORO DE UN ACTIVO REVALUADO	51
TABLA 6. VALOR DE MAQUINA REVALUADA	51
TABLA 7. VALOR DEL ACTIVO REVALUADO AL 2014	52
TABLA 8. APLICACIÓN DE ASIENTO POR PÉRDIDA DE DETERIORO DE UN ACTIVO REVALUADO	53
TABLA 9. ASIENTO CONTABLE POR AJUSTE DE DEPRECIACIÓN	54
TABLA 10. INFORMACIÓN DE ACTIVO NO REVALUADO PARA EJEMPLO	54
TABLA 11. APLICACIÓN DE ASIENTO CONTABLE POR AJUSTE DE DEPRECIACIÓN	55
TABLA 12. COMPARACIÓN DE DEPRECIACIONES TRAS RECONOCIMIENTO DE PÉRDIDA	55
TABLA 13. ASIENTO DE RECONOCIMIENTO DE ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO	57
TABLA 14. ASIENTO DEL IMPUESTO DIFERIDO DEVENGADO CON EL USO DEL ACTIVO	58
TABLA 15. ASIENTO POR VENTA DEL ACTIVO DETERIORADO	58
TABLA 16. APLICACIÓN DE ASIENTO POR REGISTRO DE IMP. CORRIENTES Y DIFERIDOS	60
TABLA 17. DEVENGO DEL IMPUESTO DIFERIDO CON EL USO DEL ACTIVO	61
TABLA 18. APLICACIÓN DEL ASIENTO POR DEVENGO DEL IMPUESTO DIFERIDO	62
TABLA 19. DATOS PARA VENTA DEL ACTIVO DETERIORADO	62
TABLA 20. ASIENTO POR VENTA DEL ACTIVO DETERIORADO	62
TABLA 21. ASIENTO POR RECUPERACIÓN DE IMPUESTO DIFERIDO	63
TABLA 22. ASIENTO POR PERDIDA DE DETERIORO DEL VALOR DE LA UGE	65
TABLA 23. COSTO HISTÓRICO DE UGE	66



TABLA 24. VALOR EN LIBROS DE UGE	66
TABLA 25. DISTRIBUCIÓN DE PÉRDIDA POR DETERIORO EN UGE	67
TABLA 26. APLICACIÓN DE ASIENTO POR PÉRDIDA DE DETERIORO DEL VALOR DE LA UGE	68
TABLA 27. ASIENTO POR REVERSIÓN DE UN ACTIVO INDIVIDUAL NO REVALUADO	71
TABLA 28. VALOR EN LIBROS DEL ACTIVO NO REVALUADO CONSIDERANDO DETERIORO	72
TABLA 29. VALOR POR REVERSIÓN DE DETERIORO DEL ACTIVO NO REVALUADO	72
TABLA 30. VALOR EN LIBROS DEL ACTIVO NO REVALUADO SIN CONSIDERAR DETERIORO	73
TABLA 31. EFECTO DE REVERSIÓN DE PÉRDIDA POR DETERIORO EN DEPRECIACIÓN SOBRE ACTIVO NO REVALUADO	73
TABLA 32. APLICACIÓN DE ASIENTO POR REVERSIÓN DEL ACTIVO NO REVALUADO	74
TABLA 33. ASIENTO POR REVERSIÓN DE UN ACTIVO INDIVIDUAL REVALUADO	75
TABLA 34. VALOR EN LIBROS DEL ACTIVO REVALUADO CONSIDERANDO DETERIORO	75
TABLA 35. VALOR POR REVERSIÓN DE DETERIORO DEL ACTIVO REVALUADO	76
TABLA 36. VALOR EN LIBROS DEL ACTIVO REVALUADO SIN CONSIDERAR DETERIORO	76
TABLA 37. EFECTO DE REVERSIÓN DE PÉRDIDA POR DETERIORO EN DEPRECIACIÓN SOBRE ACTIVO REVALUADO	76
TABLA 38. APLICACIÓN DE ASIENTO POR REVERSIÓN DE ACTIVO INDIVIDUAL REVALUADO	77
TABLA 39. INDUSTRIAS MANUFACTURERAS EN EL SECTOR C1050.01	80
TABLA 40. COMPOSICIÓN DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO DE LÁCTEOS SAN ANTONIO	82
TABLA 41. MAQUINARIA SIGNIFICATIVA POR ÁREA DE LÁCTEOS SAN ANTONIO	84
TABLA 42. REPORTE DE VENTAS 2012-2015 LSA	85
TABLA 43. MAQUINARIA RELEVANTE POR ÁREA DE LÁCTEOS SAN ANTONIO	88
TABLA 44. VALOR RAZONABLE DE MAQUINARIA LSA	91



TABLA 45. VALOR RAZONABLE- COSTOS DE DISPOSICIÓN DE MAQUINARIA CON INDICIOS DE DETERIORO EN LSA	92
TABLA 46. CALCULO DE PÉRDIDA POR DETERIORO DE MAQUINARIA UHT 3	93
TABLA 47. CALCULO DE PÉRDIDA POR DETERIORO DE MAQUINARIA UHT 4	94
TABLA 48. REGISTRO DE PERDIDA POR DETERIORO DEL VALOR DEL ACTIVO EN LSA	94
TABLA 49. INFORMACIÓN MAQUINARIA UHT 3	95
TABLA 50. CALCULO DE AJUSTE DE DEPRECIACIÓN DE MAQUINARIA UHT 3	95
TABLA 51. INFORMACIÓN MAQUINARIA UHT 4	96
TABLA 52. CALCULO DE AJUSTE DE DEPRECIACIÓN DE MAQUINARIA UHT 4	96
TABLA 53. REGISTRO POR AJUSTE DE DEPRECIACIÓN DE MAQUINARIA UHT 4 Y UHT 3	96
TABLA 54. CALCULO DE IMPUESTO DIFERIDO DE ACTIVOS DETERIORADOS EN LSA	98
TABLA 55. ASIENTO DE RECONOCIMIENTO DE ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO EN LSA	98
TABLA 56. PRECIO DE VENTA DE LOS ACTIVOS DETERIORADOS	99
TABLA 57. ASIENTO POR RECLASIFICACIÓN DEL ACTIVO NO CORRIENTE PARA VENTA	100
TABLA 58. ASIENTO POR VENTA DE ACTIVO DETERIORADO EN LSA	100
TABLA 59. ASIENTO POR RECUPERACIÓN DE IMPUESTO DIFERIDO	101



INDICE DE FIGURAS

FIGURA 1. ORGANIGRAMA “LÁCTEOS SAN ANTONIO C.A. “	22
FIGURA 2. AVENA CON LECHE, AVENA CON FRUTA.....	23
FIGURA 3. CREMA DE LECHE ULTRA PASTEURIZADA	23
FIGURA 4 .LECHE POLIETILENO	24
FIGURA 5. LECHE TETRAFINO	24
FIGURA 6. LECHE SQUARE	25
FIGURA 7. NÉCTARES.....	25
FIGURA 8. LECHE SABORIZADA	26
FIGURA 9. YOGURT.....	26
FIGURA 10. CREMA DE LECHE.....	26
FIGURA 11. LECHE POLIETILENO	27
FIGURA 12. MANTEQUILLA	27
FIGURA 13. QUESO	27
FIGURA 14. UBICACIÓN SUCURSAL “LÁCTEOS SAN ANTONIO C.A.”	28
FIGURA 15. DETERMINACIÓN DE INDICIO DE DETERIORO	41
FIGURA 16. REGISTRO DE DETERIORO DEL VALOR DEL ACTIVO EN EL FORMULARIO 101	56
FIGURA 17. REGISTRO DEL GASTO POR IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO EN EL FORMULARIO 101	57
FIGURA 18. REGISTRO POR REVERSIÓN DE DETERIORO DEL VALOR DEL ACTIVO EN EL FORMULARIO 101	59
FIGURA 19. REGISTRO DE DETERIORO DEL VALOR DEL ACTIVO EN EL FORMULARIO 101	59
FIGURA 20. REGISTRO DEL GASTO POR IMP. A LA RENTA DIFERIDO EN FORMULARIO 101	61
FIGURA 21. REGISTRO POR REVERSIÓN DE DETERIORO DEL VALOR DEL ACTIVO EN EL FORMULARIO 101	63
FIGURA 22. REGISTRO DE DETERIORO DEL VALOR DEL ACTIVO EN EL FORMULARIO 101	97
FIGURA 23. REGISTRO DEL GASTO POR IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO EN FORMULARIO 101 DE LSA	99
FIGURA 24. REGISTRO POR REVERSIÓN DE DETERIORO DEL VALOR DEL ACTIVO EN EL FORMULARIO 101 EN LSA	101



LISTA DE ANEXOS

ANEXO 1. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS 2015 LSA.....	29
ANEXO 2. RESOLUCIÓN SC.Q.ICI.CPA.IFRS.11.	35
ANEXO 3. INSTRUCTIVO FORMULARIO 101:.....	55
ANEXO 4. EMPRESAS SECTOR C1050.01:	80
ANEXO 5. BALANCE/ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA LÁCTEOS Y YOGURES ITALACT CÍA. LTDA. 2015.....	80
ANEXO 6. BALANCE/ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA LÁCTEOS MILKA LACMILK CÍA. LTDA. 2015	80



Universidad de Cuenca
Clausula de derechos de autor

Yo, Mayra Gabriela Condo Cajas, autora del Trabajo de Titulación "ANÁLISIS DEL DETERIORO DE VALOR EN PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO SEGÚN NIC 36 EN EL SECTOR DE INDUSTRIAS MANUFACTURERAS DE ELABORACIÓN DE PRODUCTOS LACTEOS, CASO DE ESTUDIO: LACTEOS SAN ANTONIO C.A.", reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Contador Público Auditor. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicara afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autora.

Cuenca, marzo 2017.

Mayra Gabriela Condo Cajas

C.I.: 0923847222



Universidad de Cuenca
Clausula de derechos de autor

Yo, Diana Lucía Ortiz Cárdenas, autora del Trabajo de Titulación "ANÁLISIS DEL DETERIORO DE VALOR EN PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO SEGÚN NIC 36 EN EL SECTOR DE INDUSTRIAS MANUFACTURERAS DE ELABORACIÓN DE PRODUCTOS LACTEOS, CASO DE ESTUDIO: LACTEOS SAN ANTONIO C.A.", reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Contador Público Auditor. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicara afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autora.

Cuenca, marzo 2017.



Diana Lucía Ortiz Cárdenas

C.I.: 0105336853



Yo, Mayra Gabriela Condo Cajas, autora del Trabajo de Titulación “ANÁLISIS DEL DETERIORO DE VALOR EN PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO SEGÚN NIC 36 EN EL SECTOR DE INDUSTRIAS MANUFACTURERAS DE ELABORACIÓN DE PRODUCTOS LACTEOS, CASO DE ESTUDIO: LACTEOS SAN ANTONIO C.A.”, certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de la exclusiva responsabilidad de su autora.

Cuenca, marzo 2017.

Mayra Gabriela Condo Cajas

C.I.: 0923847222



Yo, Diana Lucía Ortiz Cárdenas, autora del Trabajo de Titulación "ANÁLISIS DEL DETERIORO DE VALOR EN PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO SEGÚN NIC 36 EN EL SECTOR DE INDUSTRIAS MANUFACTURERAS DE ELABORACIÓN DE PRODUCTOS LACTEOS, CASO DE ESTUDIO: LACTEOS SAN ANTONIO C.A.", certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de la exclusiva responsabilidad de su autora.

Cuenca, marzo 2017.

Diana Lucía Ortiz Cárdenas

C.I.: 0105336853



“Si quieres triunfar, no te quedes mirando la escalera.
Empieza a subir, escalón por escalón, hasta que llegues arriba”

DEDICATORIA

A Dios, por haberme permitido llegar hasta este punto y haberme dado la sabiduría necesaria para lograr mis objetivos, a mis amados padres por ser mi apoyo en todo momento, por su guía, su amor incondicional y motivación constante, a mis hermanos Christian y Bryam.

A mi tía Lidia, a quien considero como mi segunda madre, por su motivación constante, consejos y compartir momentos significativos conmigo.

Finalmente a mis queridas amigas Sandy S., Paulina P. y Cristina R.; y no por ultimo a mi amiga y compañera de trabajo de titulación Diana con quien he compartido buenos y malos momentos en la trayectoria de mi vida universitaria que nunca olvidare.

Todo este trabajo ha sido posible gracias a ustedes.

Mayra



“Saber no es suficiente, tenemos que aplicarlo.
Tener voluntad no es suficiente, tenemos que implementarla”

DEDICATORIA

Este triunfo se lo dedico primero a Dios, quien me dio el valor y la capacidad para poder culminar mi carrera profesional. A mi madre Lucía quien sentó en mí las bases de responsabilidad, disciplina y el deseo de superarme profesionalmente, ella es el espejo en el cual quiero reflejarme pues su inteligencia y sabiduría, su fuerza de voluntad, sus infinitas virtudes y más que nada su enorme corazón, que me llevan a admirarla cada día más. A mi hermana Paola quien ha estado siempre presente acompañándome en este largo proceso. A mi Abuela Zoila quien ha estado siempre al pendiente y preocupada de mi vida universitaria. Ellas son quienes estuvieron todo el tiempo a mi lado apoyándome, siendo el cimiento fundamental de toda mi vida.

A mis amigas Claudia B y Andrea M quienes me han dado siempre ánimos y fuerzas para continuar en este camino.

Y a mi amiga y compañera Mayra quien ha sido un eje fundamental en mi vida universitaria, un completo apoyo y mi brazo derecho.

Gracias a todas estas personas hoy puedo decir que alcancé mi más grande sueño, el de ser una Profesional.

Diana



AGRADECIMIENTO

Agradecemos principalmente a Dios por la vida, por bendecir cada uno de nuestros días y ser nuestra guía en el transcurso de nuestra vida universitaria y desarrollo de este trabajo de titulación.

Gracias a nuestras familias por su apoyo constante en este largo caminar, por toda su paciencia y tolerancia, por ser los principales promotores de nuestros sueños, gracias a ellos por creer y confiar en nosotras y en todas nuestras expectativas.

Gracias a Dios por permitirnos amar a nuestros padres, gracias a nuestros padres por permitirnos conocer de Dios y de su infinito amor.

Gracias a nuestra directora de tesis, Eco. Elizabeth Tacuri quien ha inculcado en nosotras un sentido de seriedad y responsabilidad sin los cuales no hubiésemos podido completar y culminar nuestra formación académica.

Finalmente agradecemos a nuestra Universidad por convertirnos en profesionales. Gracias a todos y cada uno de los docentes que fueron parte de nuestra formación universitaria y personal.

Hoy comienza una nueva etapa en nuestras vidas, una etapa como mujeres profesionales que buscamos servir a nuestra sociedad brindando nuestros servicios como Contadoras.

Gracias.

Mayra y Diana



CAPITULO I

ASPECTOS GENERALES

1.1. ANTECEDENTES

1.1.1. Breve Reseña Histórica

“Centro de Acopios Lácteos San Antonio C.A” se formó el 20 de diciembre de 1975 mediante escritura pública, en el Cantón Cañar, Hacienda San Antonio, siendo su gestor y actual gerente el Señor Alejandrino Moncayo Alvarado, quien con empeño y gran esfuerzo reunió a un grupo de colaboradores ganaderos para emprender su propósito. En el mismo año el Municipio de Guayaquil fue considerado un socio estratégico.

El 9 de enero de 1976 se aprobó la escritura pública de la empresa y a su vez fue inscrita en el registro Mercantil de Cañar el 15 de enero del mismo año. El acoplamiento de la primera planta con capacidad de procesamiento de 2000 litros por hora se dio en el año de 1980. Consecutivamente, el 11 de agosto de 1982 mediante escritura pública se cambia la razón social de “Centro de Acopios Lácteos San Antonio C.A” a “Lácteos San Antonio C.A”

En el año de 1983 se lanza al mercado la presentación de leche pasteurizada con gran acogida en las ciudades de Cuenca, Durán y Guayaquil. En 1990, la infraestructura de la empresa se fortalece y su capacidad mejora produciendo hasta 50000 litros por día, a su vez se implementaron nuevos productos para el beneficio de los clientes, tales como: mantequilla, queso y yogurt.

Para el año de 1997 con la finalidad de ampliar la cobertura geográfica y cubrir las provincias de Azuay, Loja y El Oro, se edifica una segunda planta en el



parque industrial de la ciudad de Cuenca.

Para entrar en la competencia del mercado de leche larga vida, en 1999 la empresa compra una envasadora aséptica y equipo de proceso UHT – TetraPak, siendo hasta ese entonces un mercado dominado por las grandes nacionales. Pese a los obstáculos de la crisis bancaria y de un mercado parcialmente cerrado, gracias a la colaboración y perseverancia de sus empleados, el proyecto salió adelante con una producción semanal de 12000 litros.

En el 2005, la empresa tiene a su servicio cinco máquinas envasadoras asépticas, un tanque de almacenamiento aséptico y un mix de productos de 22 ítems. Debido a las grandes inversiones en maquinaria con tecnología de punta, infraestructura y capacitación, la empresa logra una capacidad de 220000 litros por día, gracias a un segundo equipo de última generación, implementado para satisfacer la gran cantidad de demanda.

El 26 de noviembre de 2008, la empresa recibe la certificación ISO 2000:2005, comprometiéndose al cuidado de la salud de los consumidores, ofreciendo productos 100% naturales.

1.2. PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA

1.2.1. Misión

“ Somos una empresa comprometida en satisfacer las necesidades de nutrición, mediante la entrega de productos inocuos a la sociedad, elaborados con la más alta calidad, y desarrollados por personal altamente calificado, fortaleciendo el crecimiento y desarrollo de nuestra comunidad” (Lácteos San Antonio C.A., 2016)



1.2.2. Visión

“Ser un referente en el mercado nacional con proyección al mercado externo mediante la elaboración de productos alimenticios seguros y de alto valor nutricional.” (Lácteos San Antonio C.A., 2016)

1.2.3. Objetivos

- ✓ Mantener y mejorar el reconocimiento y prestigio de la empresa
- ✓ Ser un modelo en la gestión de calidad de sus productos
- ✓ Incrementar la rentabilidad sobre las ventas
- ✓ Potencializar las competencias y el desempeño del talento humano.

1.2.4. Valores

- ✓ “Pasión: Realizamos nuestro trabajo con amor, entusiasmo y dedicación buscando la excelencia en cada acción que efectuamos, aprovechamos las nuevas experiencias y conocimientos para realizarlo de manera óptima.
- ✓ Integridad: Siendo coherentes entre lo que debemos hacer y lo que en realidad hacemos en el ejercicio de nuestras actividades; siendo este valor la base que nos hace creíbles.
- ✓ Compromiso: Estamos comprometidos con el desarrollo y crecimiento de la empresa y su gente. Sentimos que con nuestro trabajo contribuimos al bienestar de nuestros clientes.”

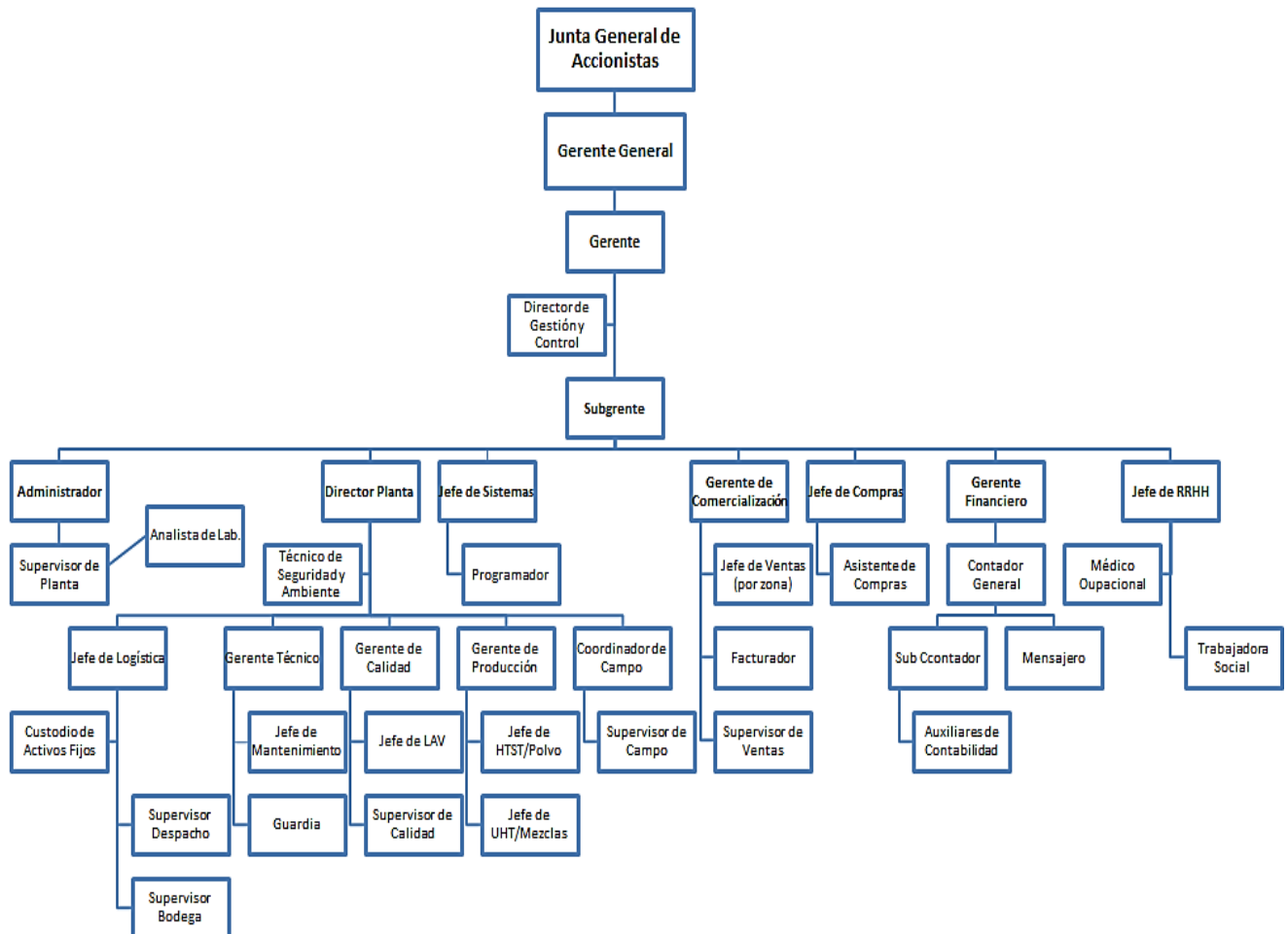
(Lácteos San Antonio C.A., 2016)

1.3. PERFIL ORGANIZACIONAL DE LA EMPRESA

1.3.1. Organigrama

El organigrama es aquella representación gráfica de la estructura de una empresa en la que se incluyen las principales funciones, niveles jerárquicos, líneas de asesoría y autoridad. A continuación se presentará la estructura y relación de las distintas áreas de la empresa Lácteos San Antonio C.A:

Figura 1. Organigrama “Lácteos San Antonio C.A. “



Elaborado por: Mayra Condo, Diana Ortiz

Fuente: Lácteos San Antonio C.A.

1.3.2. Productos

La línea de productos está garantizada por el Sistema de gestión de inocuidad de los Alimentos, el mismo que exige un control de calidad desde el acopio de leche hasta el producto terminado. Entre los productos ofrecidos se encuentran divididos por las siguientes líneas:

1.3.2.1. Línea UHT

- Avena con Fruta

Figura 2. Avena con leche, Avena con fruta



Elaborado por: Lácteos San Antonio

Fuente: Lácteos San Antonio

- Crema de leche

Figura 3. Crema de leche Ultra pasteurizada



Elaborado por: Lácteos San Antonio

Fuente: Lácteos San Antonio

- Leche:
 - Polietileno: Entera, Semidescremada

Figura 4 .Leche polietileno



Elaborado por: Lácteos San Antonio

Fuente: Lácteos San Antonio

- Tetrafino: Entera, Semidescremada, Descremada, Delactosada

Figura 5. Leche Tetrafino



Elaborado por: Lácteos San Antonio

Fuente: Lácteos San Antonio

- Square: Entera, Semidescremada, Descremada, Delactosada

Figura 6. Leche Square



Elaborado por: Lácteos San Antonio

Fuente: Lácteos San Antonio

- Néctares: Durazno, mango, manzana, naranja

Figura 7. Néctares



Elaborado por: Lácteos San Antonio

Fuente: Lácteos San Antonio

- Leche saborizada: chocolate, fresa

Figura 8. Leche Saborizada



Elaborado por: Lácteos San Antonio

Fuente: Lácteos San Antonio

- Yogurt: Durazno, fresa, mora

Figura 9. Yogurt



Elaborado por: Lácteos San Antonio

Fuente: Lácteos San Antonio

1.3.2.2. Línea HTST

- Crema de leche

Figura 10. Crema de leche



Elaborado por: Lácteos San Antonio

Fuente: Lácteos San Antonio

- Leche:
 - Polietileno: Entera.

Figura 11. Leche polietileno



Elaborado por: Lácteos San Antonio

Fuente: Lácteos San Antonio

- Mantequilla

Figura 12. Mantequilla



Elaborado por: Lácteos San Antonio

Fuente: Lácteos San Antonio

- Queso

Figura 13. Queso



Elaborado por: Lácteos San Antonio

Fuente: Lácteos San Antonio

Además Nutri ofrece leche en polvo y su presentación en sacos de 2kg.

1.3.3. Ubicación

La primera planta de la empresa se encuentra ubicada a ochenta kilómetros de la ciudad de Cuenca, cantón Cañar, parroquia Juncal. En la ciudad de Cuenca, Parque Industrial, se ubica la segunda planta, en las calles Carlos Tosi S/N y Cornelio Vintimilla. Ubicación que se muestra a continuación:

Figura 14. Ubicación Sucursal “Lácteos San Antonio C.A.”



Fuente: Google Maps
Elaborado por: Autoras

1.4. Políticas Contables

Para una empresa es importante que la alta gerencia con el asesoramiento de la gerencia financiera y el responsable del área contable establezca sus principales políticas contables que permitan definir las bases que se utilizarán para elaborar los estados financieros; así como, para informar a los usuarios las principales políticas contables utilizadas por la empresa para lograr una mejor comprensibilidad de sus estados financieros.

Entre las bases y políticas contables adoptadas por la empresa Lácteos San Antonio que se revelan en las correspondientes notas explicativas a los estados



financieros, que se relacionan con el tema de estudio del presente trabajo de titulación, anotando las siguientes:

La primer y principal política contable adoptada por la administración de la Empresa es aquella que declara que los estados financieros han sido preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, declaración que además es una obligación de la Empresa, ya que la Superintendencia de Compañías adoptó este marco contable.

En relación con las políticas contables utilizadas para el registro contable del rubro de Propiedades, Planta y Equipo, la Empresa dispone de las siguientes políticas, según sus notas explicativas de la empresa (Véase Anexo 1. Notas a los Estados Financieros 2015 LSA).

- **Reconocimiento y medición**

La Empresa ha definido que el costo de estos activos incluye inicialmente a aquellos gastos que son directamente atribuibles a su adquisición, y en el caso de activos construidos por la propia Empresa incluye los costos de materiales, mano de obra directa y costos indirectos atribuibles al proceso de Construcción del activo. Aspectos que son concordantes con los párrafos 16 y 22 de la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo. También es importante revelar que la Empresa ha establecido como políticas contables relevantes para la contabilización de Propiedades Planta y Equipo la siguiente:

“Cuando partes de una partida de propiedad, planta y equipo poseen vidas útiles distintas, son registradas como partidas separados (componentes importantes) de propiedad, planta y equipo.” (Véase Anexo 1. Notas a los Estados Financieros 2015 LSA.)



- **Costos posteriores**

“El costo de reemplazar parte de una partida de propiedad, planta y equipo es reconocido en su valor en libros, si es posible que los beneficios económicos futuros incorporados dentro de la parte fluyan a la Compañía y su costo pueda ser medido de manera fiable. El valor en libros de la parte reemplazada se da de baja. Los costos del mantenimiento diario de la propiedad, planta y equipo son reconocidos en resultados cuando se incurren. Política que se ajusta a lo que establece el párrafo 13 de la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipos.” (Véase Anexo 1. Notas a los Estados Financieros 2015 LSA.)

- **Depreciación**

“La depreciación se calcula sobre el monto depreciable, que corresponde al costo de un activo, u otro monto que haya sido asignado por revalorización, menos su valor residual. La depreciación es reconocida en resultados con base en el método de depreciación lineal sobre las vidas útiles estimadas de cada parte de una partida de propiedad, planta y equipo, puesto que éstas reflejan con mayor exactitud el patrón de consumo esperado de los beneficios económicos futuros relacionados con el activo. Los terrenos no se deprecian.” (Véase Anexo 1. Notas a los Estados Financieros 2015 LSA.). Las vidas útiles estimadas para los períodos actuales y comparativos establecidas por la Empresa, son las siguientes:

- ✓ Edificios 5%
- ✓ Maquinaria 10%
- ✓ Equipo de Laboratorio 10%
- ✓ Equipo de planta 10%
- ✓ Instalaciones 10%
- ✓ Muebles de oficina 10%



- ✓ Vehículos 20%
- ✓ Herramientas 10%
- ✓ Equipo informático 33%
- ✓ Equipo de Comunicación 33%
- ✓ Equipo de Logística 33%

- **Modelo de costo**

La Empresa ha previsto que inicialmente las partidas de propiedad, planta y equipo son valorizadas al costo menos depreciación acumulada y pérdidas por deterioro.

- **Modelo de revaluación**

La Empresa ha previsto que, luego del reconocimiento inicial, cuando un elemento pueda medirse con fiabilidad, se contabiliza a su valor revaluado, por lo que los activos se miden al valor razonable, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que haya sufrido.

- **Disposición**

En relación con la venta de bienes que conforman este rubro se ha establecido que las ganancias y pérdidas de la venta de una partida de propiedad, planta y equipo son determinadas comparando la utilidad obtenida de la venta con los valores en libros de la Empresa, y cuando se vendan activos reevaluados, los montos incluidos en la reserva de excedentes de reevaluación serán transferidos a las ganancias acumuladas.

Es importante anotar que la empresa no dispone de una política contable con respecto al deterioro de los activos, debido a que hasta el año 2011 no se ha presentado pérdida por deterioro en el valor de sus activos.



CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO: NORMAS INTERNACIONES DE CONTABILIDAD

2.1. Breve reseña histórica de las NIIF

2.1.1. Historia de las Normas Contables a nivel Mundial

Debido a la constante y creciente necesidad de contar con una información financiera oportuna, confiable y útil que permita comparar de manera homogénea y transparente los distintos resultados obtenidos por las empresas; se da paso a la creación de las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF siendo estas un conjunto de normas con enfoque financiero que buscan dar una estructura uniforme a la información financiera y a la contabilidad de las empresas con la finalidad de crear un estándar que permita la comparabilidad de la información a nivel internacional; que ayudarán tanto al país, a insertarse de forma exitosa en un mundo globalizado, como a los empresarios y grupos de interés a tomar decisiones financieras de manera más informada.

La internacionalización y la inserción de los mercados a un mundo globalizado hace necesaria la homogenización de la información financiera que las entidades de los diversos países proporcionan a sus analistas, inversionistas y a terceras personas interesadas en la misma.

El motivo principal de la creación de estas normas, fueron los problemas económicos que reflejaban las altas potencias mundiales pues debido a profundas investigaciones se reveló que existían un sinnúmero de fraudes, desfalcos y corrupción dentro de las empresas, tanto privadas como públicas



provocando desbalances en las economías de los países, bajo la necesidad de mejorar la situación económica y de transparencia de los estados financieros se decidieron crear Normas Internacionales que nacen en Estados Unidos emitidos por el primer consejo de Normas el APB – Accounting Principles Board o en español Consejo de Principios de Contabilidad; sin embargo, este consejo no fue de gran ayuda puesto que las normas que fueron emitidas beneficiaban únicamente a un grupo de organizaciones donde trabajaban los autores de estas normas; por lo que, se decidió crear otra entidad llamada FASB – Financial Accounting Standard Board que al español se traduce como Consejo de Normas de Contabilidad Financiera conformado por profesionales contables que buscaron formular normas que sean de ayuda general para las empresas emitiendo un sinnúmero de normas que transformaron la forma de ver y presentar las información financiera de las organizaciones.

Al paso de los años, las empresas y los negocios empezaron a internacionalizarse por lo que se necesitaba que las interpretaciones de la información financiera de las mismas se pudiesen entender en cualquier parte del mundo, debido a este problema, en junio de 1973 en Londres fue fundada la IASC – International Accounting Standard Committee (Comité de Normas Internacionales), resultado de un acuerdo entre los grupos contables de varios países como Alemania, Australia, Canadá, Estados Unidos, Francia, Irlanda, Japón, México, Países Bajos y Reino Unido, siendo este el responsable de emitir las Normas Internacionales de Contabilidad que básicamente buscaban la comparabilidad y uniformidad en la presentación de la información en los estados financieros sin importar la nacionalidad de quien los interprete, en este sentido nacen las NIC.

Sin embargo, luego de un replanteamiento de los objetivos de la IASC buscando una información financiera transparente, comparable y clara que permita una



correcta toma de decisiones en abril del 2001 nace el IASB – International Accounting Standards Board (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad) que asume la responsabilidad de establecer los estándares de la Contabilidad. En el transcurso de cambio del IASC por el IASB, este último se dispuso adoptar las normas emitidas por el IASC, es decir las NIC, hasta que estas fuesen modificadas o reformuladas cambiando su denominación por NIIF – Normas Internacionales de Información Financiera.

Siendo así a partir del año 2001 que IASB acepta las NIC y las adhiere a sus conjuntos de estándares denominados NIIF.

2.1.2. Historia de las Normas Contables en el Ecuador

El 8 de julio de 1999 con el esfuerzo realizado por el IICE – Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador y su Comité de Pronunciamientos, la Federación Nacional de Contadores del Ecuador emitió el primer grupo de Normas Ecuatorianas de Contabilidad – NEC, de la número 1 a la número 15 a través de la adopción y adaptación de las NIC. Las NEC que fueron emitidas estaban formadas por normas básicas para la presentación de los estados financieros para entidades del sector privado en los que se incluye a todas las organizaciones que están sujetas a la supervisión de los organismos de control bancario, tributario y societario.

Los organismos de control: Superintendencia de Bancos y Seguros, Servicio de Rentas Internas y Superintendencia de Compañías ratificaron dichas normas.

A causa de la hiperinflación y devaluación que Ecuador sufrió entre 1998 y 1999 se desarrollaron en base a las NIC, la NEC 16 y 17 básicamente para la corrección y conversión monetaria de los estados financieros basados en el esquema de la dolarización, durante el año 2001 el Comité de Pronunciamientos



del IICE (Instituto de Investigaciones en Ciencias Económicas) emitió un tercer grupo de NEC de la número 18 a la número 27, siendo que para el mes de abril del 2000 se tenía un total de 27 NEC de las cuales la número 16 y 17 quedaron fuera de uso por su aplicación temporal, la número 14 fue derogada y de la número 4 solo quedó vigente un tercio de la norma.

A partir del año 2002, el IICE emitió constantes reportes donde daban a conocer la deficiencia de tiempo para realizar actualizaciones o emisiones de las NEC's y ante esta falta de actualización de las normas, el 22 de febrero del 2006 el IICE solicitó a los organismos de control la sustitución de las NEC por las NIIF, obteniendo esta solicitud, una favorable acogida por la Superintendencia de Compañías que formuló la Resolución No. 06.Q.ICI-004(2006) publicada en el Registro Oficial 348 del 4 de septiembre de 2006, donde se dispuso que las NIIF se apliquen de manera obligatoria en las sociedades que están sujetas al control de dicho organismo a partir del 2009, derogando de esta manera las NEC para este sector. En el 2008 se prorrogó la fecha de inicio creándose un cronograma de aplicación donde se determinó tres grupos de compañías que debían implementar las NIIF entre el año 2010 y el año 2012.

En enero del 2011 la Superintendencia de Compañías emitió la Resolución número SC.Q.ICI.CPA.IFRS.11 Véase en Anexo 2. Resolución SC.Q.ICI.CPA.IFRS.11 a través de la cual se dispuso la aplicación de las NIIF en las pequeñas y medianas entidades (PYMES), constituyendo las condiciones que las personas jurídicas debían cumplir.

Es importante mencionar que el cambio de las NEC nacionales a las NIIF internacionales fue un cambio representativo, ya que si bien las NEC fueron desarrolladas con base en las NIC, la aplicación de las NIIF representó profundos cambios, siendo necesario que todas las sociedades cumplan con una



etapa de transición que previamente implicaba capacitación en el tema y la implementación de un cronograma a aplicar que permita ajustar los estados financieros para que se conviertan en el punto de partida de los estados financieros contabilizados bajo las normas internacionales de información financiera NIIF.

2.1.3. Historia de la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos

El IASC en el mes de junio de 1996 se propuso desarrollar una NIC sobre el Deterioro del Valor de los Activos basada en las siguientes razones:

- a) La necesidad de combinar las exigencias de poder identificar, medir y reconocer una pérdida del valor a causa del deterioro dentro de una Norma para certificar que estos requerimientos son congruentes.
- b) Puesto que las guías previamente establecidas no estaban completamente detalladas en el aspecto de asegurar que las empresas identificaran, reconocieran y midieran de manera similar las pérdidas por deterioro del valor, era necesario suprimir algunas alternativas que se usaban para medir la pérdida por deterioro del valor por ejemplo una opción en la cual no se utilizaba el descuento.
- c) En el mes de marzo de 1996, el IASC decidió revisar si la amortización del periodo de los activos intangibles y la plusvalía podría en algunas situaciones especiales superar los 20 años si estos activos se encontraban de manera detallada y fiable sujetos a comprobaciones anuales del deterioro del valor.

En el mes de abril de 1997, el IASC aprobó el proyecto de la Norma 55 “Deterioro del Valor de los Activos” donde se realizó una prueba de campo en



más de 20 compañías de variados sectores de negocios y en 10 distintos países, de los cuales la mitad presentó sus estados financieros utilizando las NIC, en donde luego los participantes de la prueba de campo respondieron un cuestionario totalmente detallado.

En octubre de 1997, el IASC, conjuntamente con algunos Consejos de Normas de Contabilidad de distintos países, publicó un documento de discusión acerca de una revisión de las normas contables específicamente de aquellas que trataban de la comprobación del importe recuperable para activos de larga vida, en donde se destacó las características clave de las normas contables, tanto aquellas propuestas como las ya existentes, que requieren pruebas sobre el deterioro de valor y se comparó estas normas; además se expuso los puntos de vista del grupo de trabajo que realizó dicho documento acerca de los asuntos importantes de la norma. Para ser transparentes en las decisiones que se tomaron en diciembre de 1997 el IASC publicó los resultados de las pruebas de campo.

Finalmente en el mes de abril de 1998, después de tomar en consideración los comentarios recibidos acerca el Proyecto de Norma 55 y basándose en los resultados de las pruebas de campo, el IASC aprobó la NIC 36 con el nombre de “Deterioro del Valor de los Activos”.

2.2. Aspectos generales de la NIC 36

Esta norma se aplica a todos los activos con excepción de los siguientes: inventarios, contratos de construcción, impuestos a las ganancias, beneficios a los empleados, los activos financieros considerados en el alcance de la NIIF 9, las propiedades de inversión, los activos biológicos, los activos diferidos e intangibles surgidos de contratos de seguros y los activos no corrientes



mantenidos para la venta.

En esta investigación se tratará la aplicación de esta norma al grupo de activos de Propiedades, Planta y Equipo, que según lo previsto en la NIC 16, corresponde a los activos tangibles que posee una organización para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos o para fines administrativos de los cuales se espera una duración de más de un ejercicio económico, los mismos que constituye los activos más importantes en las empresas productoras de bienes.

Es por ello que la importancia de una adecuada gestión de los activos en las empresas es vital, debido a que la correcta administración de los mismos permitirá que se conviertan en una de las mejores inversiones de la empresa trayendo consigo mejoras financieras y operativas.

Entre las normas significativas que garantizan una apropiada valoración de los activos y por ende una adecuada medición de su uso en la gestión de los mismos se encuentra la NIC 36 – Deterioro en el Valor de los Activos, la misma tiene como objetivo establecer procedimientos que aseguren que la contabilización de los activos no se encuentren registrados a un importe superior de su valor recuperable.

Entre los principios generales previstos en la NIC 36 Deterioro del valor de los activos, se puede anotar como los más importantes los siguientes relacionados con Propiedades, Planta y Equipo:

- El valor de un activo se deteriora cuando el valor en libros es superior al importe recuperable.
- A final de cada período económico, se estimará formalmente el valor recuperable, únicamente cuando haya indicios de deterioro del valor de los activos. Cabe aclarar que existen las siguientes excepciones a esta



regla, en el caso de los intangibles con vida útil indefinida o que no estén aún disponibles para su uso, casos en los que se comprobará el deterioro del valor en cualquier momento del período, siempre que este procedimiento se aplique en la misma fecha en cada año; y en el caso de la plusvalía adquirida en una combinación de negocios, se comprobará el deterioro de forma anual y cuando exista indicios de que la unidad a la que se aplicó la plusvalía se ha deteriorado.

- Para evaluar si existen indicios de deterioro del valor se deben considerar las siguientes fuentes de información: Fuentes externas, fuentes internas y dividendos procedentes de subsidiarias, negocio conjunto o asociada.
- Si existen indicios de deterioro en el valor de los activos, esto conllevaría a analizar si es necesario revisar y ajustar la vida útil restante, la depreciación y el valor residual de los activos.

2.2.1. Fuentes de información

A continuación se detallan los puntos a considerar en dichas fuentes.

2.2.1.1. Fuentes externas

- Si como consecuencia del paso del tiempo, el valor del activo ha disminuido más de los que correspondería a su uso normal.
- Cambios significativos en el entorno económico, legal, tecnológico o de mercado en la que la empresa opera, como por ejemplo lo que ocurre en el Ecuador con respecto a las salvaguardias sobre varios productos que se importan como materia prima elevando el costo de producción y afectando la demanda de los productos por sus precios más altos.
- Incremento en las tasas de interés del mercado de rendimientos de



inversiones que afectan a la tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor en uso, esto en el Ecuador al estar dolarizado no ha sufrido cambios significativos, sin embargo por el riesgo del país y la iliquidez que se presenta, las tasas han sufrido incrementos significativos desde el año 2015.

2.2.1.2. Fuentes Internas

- Evidencia de obsolescencia o deterioro físico del activo por ejemplo los defectos físicos de la maquinaria que afectan a la producción incrementando costos de mantenimiento y a su vez disminución de la demanda de productos en el mercado.
- Cambios significativos en el alcance o manera en que se usa o se espera usar el activo, que afecte desfavorablemente a la entidad. Estos cambios incluyen activos ociosos, planes de restructuración de la operación a la que pertenece el activo y la reconsideración de la vida útil de un activo.
- Evidencia de informes internos (estadísticas) que indican disminución en el rendimiento económico del activo, es decir, la generación de ingresos del activo presenta una disminución progresiva.

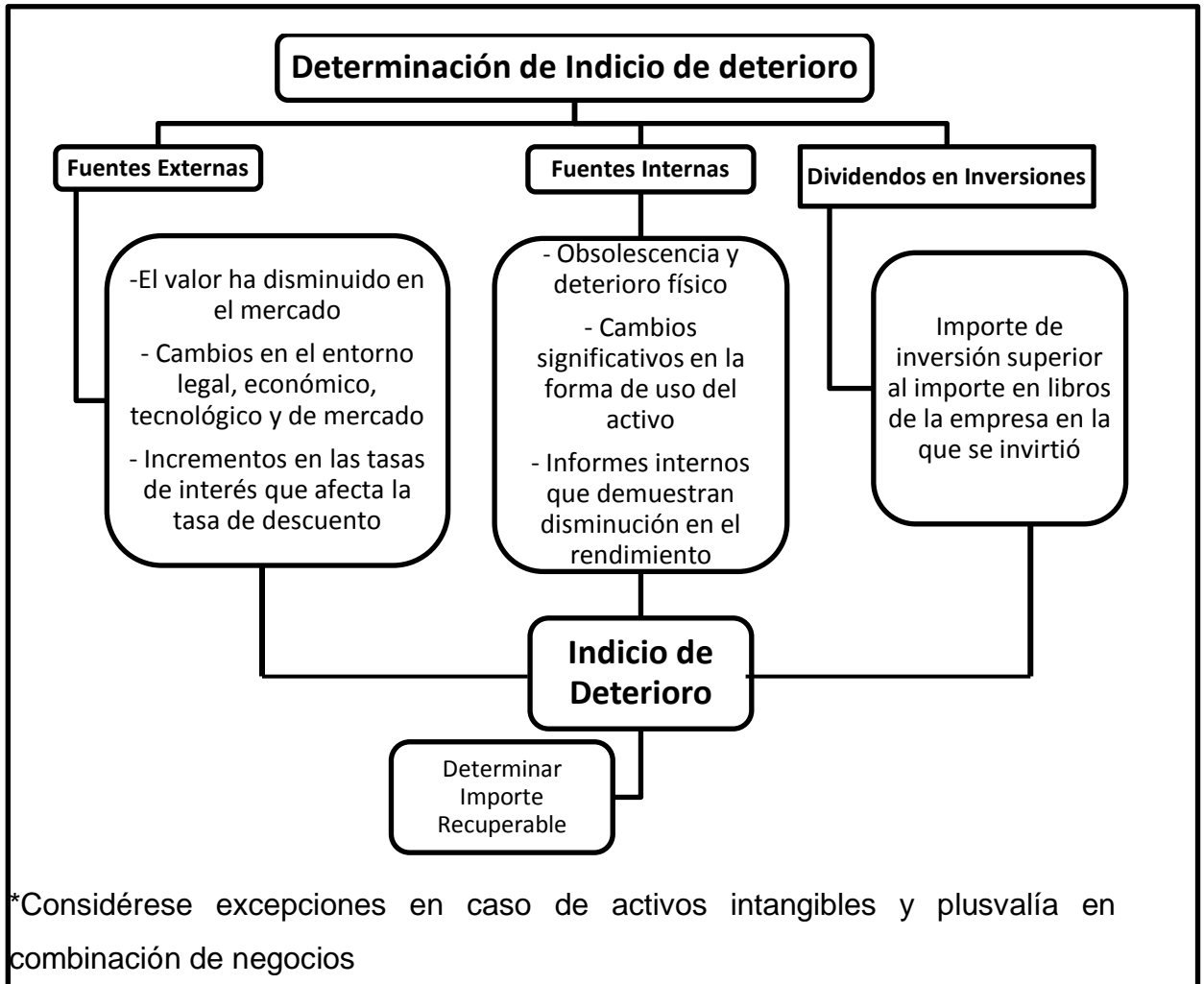
2.2.1.3. Dividendos procedentes de inversión en subsidiarias, negocio conjunto o asociada

Cuando se tiene información de que el importe en libros de la inversión es superior al importe en libros de la entidad en la que se ha invertido.

Concluyendo así, como el primer paso, para la determinación de indicios de deterioro del valor del activo y por ende la aplicación de NIC 36, actividad que se

resume así:

Figura 15. Determinación de Indicio de Deterioro



Elaborado por: Mayra Condo, Diana Ortiz

Fuente: Autoras

Si de la evaluación de los factores internos y externos existe un indicio de deterioro se procede a la determinación del importe recuperable, valor que se lo determinara con el análisis del valor razonable y valor en uso.



2.3. El valor razonable y el valor de uso

Los conceptos del valor razonable y el valor de uso, están entre los más importantes de la NIC 36 Deterioro del valor de los activos, por lo que es necesario definir su concepto y su manera de determinación.

2.3.1. Valor Razonable

El valor razonable de un activo es el precio que se recibirá por la venta del activo en una transacción no forzada entre participantes de mercado en la fecha de medición, siendo de esta manera la principal base de estimación del valor razonable de propiedad, planta y equipo el mercado. Concepto que manejan la NIIF 13 Valor Razonable, NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, y la NIC 36 deterioro del valor de los activos.

La periodicidad de las revaluaciones según la NIIF 13 Valor razonable, dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de propiedades, planta y equipo, es así que cuando un activo tiene significativas expectativas de variación en su valor razonable, será necesario se realice valuaciones anuales, y cuando las expectativas son insignificantes las valuaciones pueden practicarse cada tres o cinco años.

Las técnicas para la valoración que establece la NIIF 13, corresponde al enfoque de mercado, enfoque del costo y enfoque del ingreso. El enfoque de mercado cotiza los precios en dicho ámbito, el enfoque de costos de igual manera toma información del mercado y es similar al costo de reposición, en tanto que el enfoque del ingreso es similar al valor presente que también es utilizado para establecer el valor de uso.

De otra parte, para la determinación del valor razonable, la NIIF 13 establece la



jerarquía de variables a utilizar, así:

- ✓ Nivel 1: precios cotizados de mercados activos.
- ✓ Nivel 2: otras fuentes distintas de los precios cotizados, que pueden ser precios cotizados en el mercado de activos similares.
- ✓ Nivel 3: variables no observables, cuando los precios de los niveles 1 y 2, no estén disponibles, se utilizarán otras técnicas de valoración, recomendando así la NIIF 13 un enfoque de ingreso o rendimiento del activo en el futuro al aplicar el valor presente de los rendimientos futuros: y, el enfoque de mercado que reflejan supuestos de los participantes para fijar directamente el precio.

Como ya se indicó, la principal fuente de información para determinar el valor razonable lo constituye el Mercado, y a falta de ello se utilizará como los criterios, el último nivel de valoración; no obstante es importante aclarar que para valorar los activos de acuerdo a su naturaleza, en algunos casos, esto es simple como ocurre por ejemplo con los vehículos y ciertos equipos que corresponden a productos que están en un mercado activo y se dispone de su valor, sin embargo en activos como terrenos, edificios, equipos de producción, instalaciones, es necesario el apoyo de expertos en la materia, que es el personal que provee de la información para determinar el valor razonable de los mismos que permitan determinar si es necesario efectuar ajustes contables para la presentación razonable de la información financiera, como ejemplo se cita:

Ejemplo valor razonable

En el caso de un vehículo, el valor en libros es de 10.000,00 \$ (Valor histórico 25.000,00 – depreciación acumulada 15.000,00); en el mercado este vehículo de igual modelo y año de fabricación es de 13.500,00 \$ (consulta en concesionarios, comerciantes de vehículos, páginas de internet, etc.), precio que



constituye el valor razonable del activo, así:

$$\text{Valor razonable} = \text{Precio cotizado de mercado activo}$$

$$\text{Valor razonable} = 13.000,00 \$$$

2.3.2. Valor en uso

Esta definición es utilizada en la NIC 36 Deterioro del valor de los activos, y corresponde al valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se obtendrá de un activo, concepto que también aplica a la estimación del valor razonable desde el enfoque del ingreso según NIIF 13 (Valor Razonable).

La estimación del valor en uso se puede resumir en dos pasos fundamentales que son: estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas de la utilización del activo como de su disposición final; y, aplicar una tasa de descuento como ajustes a los flujos del efectivo por las variaciones e incertidumbre del valor de activo, y el valor temporal del dinero.

Las proyecciones del flujo del efectivo deben fundamentarse:

- ✓ En hipótesis razonables y fundamentadas utilizadas por la gerencia otorgando mayor peso a la información externa.
- ✓ En presupuestos o pronósticos más recientes debidamente aprobados por la Gerencia, excluyendo ingresos distintos al normal desenvolvimiento del activo, como por ejemplo reestructuraciones no definidas; proyecciones que se efectuarán con un período máximo de cinco años.
- ✓ Para proyecciones de hasta el fin de la vida útil que supere los cinco años, se debe obtener las proyecciones basadas en presupuestos o pronósticos utilizando tasas de crecimiento que deben ser constantes o decrecientes. Esta tasa de crecimiento no excederá la tasa promedio de crecimiento de



largo plazo para los productos o industrias del sector.

- ✓ Tampoco se considerarán entradas o salidas por actividades de financiación o cobros o pagos por el impuesto a las ganancias.
- ✓ Los flujos del efectivo futuros se estiman en la moneda que vayan a ser generados y se ajustan utilizando la tasa de descuento adecuada a esa moneda.

Ejemplo valor de uso

La Empresa AYZ se dedica a la producción de leche y distribución, para dicha fabricación posee una planta pasteurizadora, la misma presenta los siguientes flujos:

Tabla 1. Flujo de efectivo Empresa AYZ

	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Año 5 (*)
Ingresos	20.395,00	22.400,00	22.600,00	22.500,00	38.750,00
Egresos	14.774,14	15.680,00	16.253,92	15.750,00	27.125,00
Flujo Efectivo	5.620,86	6.720,00	6.346,08	6.750,00	11.625,00

(*) Incluye el valor de disposición del activo por 16 300,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

Al momento de establecer el valor presente de estos flujos se considera el costo de capital ponderado de la industria, con una tasa equivalente al 10,20% establecida por el Banco Central del Ecuador; con este parámetro el cálculo sería el siguiente:

La fórmula del valor presente utilizada corresponde a:

$$VP = C * (1 + i)^{-n}$$



Donde;

VP= Valor presente

C= flujo del efectivo (capital)

i=tasa de descuento

n= número de períodos.

Tabla 2. Cálculo Valor de uso Empresa AYZ

	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Año 5 (*)	V.U
Ingresos	20.395,00	22.400,00	22.600,00	22.500,00	38.750,00	
Egresos	14.774,14	15.680,00	16.253,92	15.750,00	27.125,00	
Flujo Efectivo	5.620,86	6.720,00	6.346,08	6.750,00	11.625,00	
Flujo descontado	5.100,60	5.533,58	4.741,99	4.576,96	7.152,95	27.106,08

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

Consecuentemente, 27.106,08\$ corresponde al valor de uso de la unidad generadora del efectivo al inicio del período.

2.3.2.1. Tasa de descuento

En el cálculo del valor de uso, una de las variables fundamentales es la determinación de la tasa de descuento a aplicar, considerando que la NIC 36 establece como primer riesgo, el considerar de manera apropiada los eventos que podrían afectar la generación de flujos futuros de efectivo, de manera que la tasa de descuento no tenga influencia sobre los flujos de efectivo ajustados; y cuando no esté disponible en el mercado la tasa de descuento del activo, la empresa debe estimar la tasa de descuento considerando el valor temporal del dinero y los riesgos de mercado que afectan esta tasa. En el Ecuador, entre otras fuentes de información, la fuente principal de información la dispone el



Banco Central del Ecuador que maneja estadísticas de las tasas de interés activas y pasivas, y el riesgo del país.

Tanto los flujos de efectivo futuros estimados como la tasa de descuento, según el párrafo 51 de la NIC 36 Deterioro del valor de los activos, serán determinados antes del impuesto a las ganancias; y en el caso de la tasa de descuento se debe considerar los riesgos relacionados con:

- ✓ El valor temporal del dinero
- ✓ Los riesgos específicos del activo para las cuales las estimaciones de flujos no hayan sido ajustadas.

2.4. Medición del importe recuperable

Para la medición del importe recuperable la norma establece varias reglas, entre las que se pueden destacar:

- La norma define al importe recuperable del activo como el mayor entre el valor razonable menos los costos de disposición y su valor de uso.
- No siempre es necesario estimar estos dos parámetros, cuando uno de ellos es superior al valor en libros del activo, no existe deterioro, consecuentemente no hace falta estimar el otro parámetro.
- Cuando no existe precio del activo en un mercado activo para estimar el valor razonable ni de un activo idéntico, la entidad podría utilizar el valor en uso del activo como su importe recuperable.
- El importe recuperable se determinará para un activo individual, a menos que este activo no genere ingresos independientes de otros activos, caso en el cual se establecerá para la unidad generadora del efectivo a la



pertenezca el activo.

- Los costos de disposición, diferentes de los reconocidos como pasivos, se deducirán al establecer el valor razonable menos los costos de disposición, estos costos pueden ser: costos legales, timbres, impuestos, costos de desmontar o desplazar, en suma todos los costos que permitan dejar al activo en condiciones para su venta.
- Unidad generadora de efectivo es el grupo más pequeño de activos que genera entradas de efectivo independientemente de las generadas por otros activos o grupos de activos.

Ejemplo de Importe Recuperable

Si un vehículo que es cotizado en el mercado a un precio de 35000,00 USD (valor razonable de mercado), debiendo cancelar como costo por comisión de venta el 5% (1750,00 USD.)

Valor razonable – Costo de disposición

$$35000 - 1750 = 33250$$

Considerando un valor de uso del activo por 32 500,00 USD.

Y aplicando el criterio de la norma del importe recuperable del activo que constituye el mayor valor entre su valor razonable menos los costos de disposición y su valor en uso, así:

Valor Razonable – Costos de disposición > Valor en Uso

$$33250 > 32500$$

Importe recuperable = 33250



2.5. Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro del valor

La norma establece criterios para la medición y reconocimiento de la pérdida por deterioro del valor de los activos clasificando a los mismos para su aplicación como activos individuales y aquellos que comprenden unidades generadoras de efectivo.

2.5.1. Activos individuales:

La pérdida por deterioro se da cuando el importe recuperable es inferior al valor en libros y constituye la diferencia entre el valor en libros del activo y el importe recuperable.

2.5.1.1. Reconocimiento de la pérdida por deterioro del valor de un activo individual

La pérdida por deterioro se reconocerá inmediatamente en el resultado del período, a menos que se trate de un activo revaluado, caso en el cual, se reconocerá como una reducción de la revaluación en otros resultados integrales. Por lo tanto el asiento contable modelo para activo no revaluado será:

Tabla 3. Asiento contable de pérdida por deterioro de un activo no revaluado

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Gasto	Gasto Deterioro: Propiedad Planta y Equipo	xxx	
Activo (correctora)	Deterioro Acumulado de Propiedades, Planta y Equipo		xxx

Elaborado por: Autoras

Fuente: NIC 36



Para activos no revaluados se aplicará el siguiente ejemplo:

Una empresa posee una máquina que fue adquirida el 1 de enero de 2011, a un costo que incluye, precio de compra, impuestos, gastos de instalación y otros por 3'000.000,00 USD, cuya vida útil se ha estimado en 10 años, al 31 de diciembre de 2012, la empresa conoce que esta máquina ha sufrido deterioro, habiendo analizado y dispone de la siguiente información, valor razonable menos costos de disposición por 1'900.000,00 USD y un valor en uso de 2'000.000,00 USD.

Al efecto, se dispone también de la siguiente información contable: Valor de costo 3'000.000,00 USD, depreciación acumulada de 600.000,00 USD ($3'000.000 * 10\% * 2$ años), por ende un valor en libros de 2'400.000,00.

Valor en libros	2'400.000,00
Importe recuperable.- El mayor valor entre:	2'000.000,00
Valor razonable – costos de disposición	1'900.000,00
Valor en uso	2'000.000,00
Pérdida por deterioro (diferencia)	400.000,00

Tabla 4. Aplicación del asiento contable por pérdida por deterioro de un activo no revaluado

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Gasto	Gasto Deterioro: Propiedad Planta y Equipo	400.000,00	
Activo (correctora)	Deterioro Acumulado de Propiedades, Planta y Equipo (Maquinaria y Equipo)		400.000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: NIC 36



A continuación se muestra el asiento contable modelo para activo revaluado:

Tabla 5. Asiento contable de perdida por deterioro de un activo revaluado

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Patrimonio	Superávit por Revaluación de Propiedades, Planta y Equipo	xxx	
Resultados	Gastos Deterioro: Propiedades, Planta y Equipo	xxx	
Activo (correctora)	Deterioro Acumulado de Propiedades, Planta y Equipo		xxx

Elaborado por: Autoras

Fuente: NIC 36

Para activos revaluados se utilizará el siguiente ejemplo:

Una empresa posee una máquina que al 31 de diciembre de 2013 fue objeto de revalorización, obteniendo la siguiente información:

La máquina fue adquirida el 1 de enero de 2011 a un costo de 500.000 USD, tiene una vida útil de 10 años, con valor residual nulo, al cierre del año 2013, su valor en libros correspondía a 350.000 USD (500.000 – depreciación acumulada por 150.000,00), y su valor razonable obtenido corresponde a 450.000,00 USD, lo que generó un incremento por revaluación de 100.000,00 USD, presentando los siguientes resultados, al aplicar el método de reexpresión proporcional:

Tabla 6. Valor de Maquina revaluada

	Costo	Revaluación	Valor Revaluado
Costo de maquinaria	500.000	142.857,14	642.857,14
Depreciación Acumulada	150.000	42.857,14	192.857,14
Valor Neto en Libros	350.000	100.000,00	450.000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras



Considerando que la maquinaria luego de la revaluación al cierre del año 2013, tiene un valor neto en libros del activo revaluado de 450.000,00 USD y teniendo en cuenta que para el ejemplo su valor residual es nulo, se calcula que la depreciación anual para los años comprendidos entre el 2014 al 2020 (siete años) es de 64.285,71 USD, como se demuestra a continuación:

$$\text{Nueva depreciación} = \frac{\text{Valor en libros} - \text{Valor residual}}{\text{Años de vida útil restante}}$$

$$\text{Nueva depreciación} = \frac{450.000 - 0}{7}$$

$$\text{Nueva depreciación} = 64.285,71$$

Siendo la depreciación acumulada al 2014 de 257.142,85 (192.857,14+64.285,71). A continuación se presenta los datos del activo al 2014:

Tabla 7. Valor del activo revaluado al 2014

Costo revaluado	642.857,14
Depreciación Acumulada	257.142,85
Valor en libros	385.714,29

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

Para demostrar la forma de registrar el deterioro del valor en un activo revaluado, se considera que al cierre del año 2014, la empresa dispone de la siguiente información relacionada con indicios de deterioro de la Maquinaria: El valor en uso que fue calculado por la empresa es de 270.000,00; y el valor razonable menos los costos de disposición, es de 280.000,00 USD.

Consecuentemente, el Importe Recuperable corresponde a 280.000 (mayor valor entre el valor razonable menos los costos de disposición y el valor de uso); y, la



pérdida por deterioro asciende 105.714,29 (385.714,29 – 280.000,00).

La forma de registrar corresponde a:

Tabla 8. Aplicación de asiento por pérdida de deterioro de un activo revaluado

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Patrimonio	Superávit por Revaluación de Propiedades, Planta y Equipo	100.000,00	
Resultados	Gasto por Deterioro: Propiedades, Planta y Equipo	5.714,29	
Activo (correctora)	Deterioro Acumulado de Propiedades, Planta y Equipo		105.714,29

Elaborado por: Autoras

Fuente: NIC 36

Con el registro anterior, el activo presenta la siguiente información (costo revaluado 642 857,14 USD menos depreciación acumulada 257 142,85 menos deterioro acumulado 105 714,29 USD) lo que da el valor en libros de 280 000,00 USD. Cabe aclarar que según la norma, el deterioro se aplica a la revaluación, en el monto que este lo cubra que para este caso se dispone 100 000,00 USD y la diferencia de 5.714,29 USD se aplica a resultados como gasto por deterioro en el valor del activo.

2.6. Cálculo de nueva depreciación tras reconocimiento de pérdida por deterioro

Tras el reconocimiento de una pérdida por deterioro la depreciación se ajustará para períodos futuros, considerando el valor en libros revisado menos el valor residual y estimando de ser caso la vida útil restante.



$$\text{Nueva depreciación} = \frac{\text{Valor en libros} - \text{Valor residual}}{\text{Años de vida útil restante}}$$

Por lo tanto el asiento contable modelo será:

Tabla 9. Asiento contable por ajuste de depreciación

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Gasto	Depreciaciones: Propiedades, Planta y Equipo	xxx	
Activo (correctora)	Depreciación Acumulada: Propiedades, Planta y Equipo		xxx

Elaborado por: Autoras

Fuente: NIC 36

Continuando con el ejemplo aplicado a un activo no revaluado se efectuará el nuevo cálculo de la depreciación aplicará considerando los siguientes datos:

Tabla 10. Información de activo no revaluado para ejemplo

Conceptos	Valor
Costo contable	3 000 000,00
-Depreciación acumulada	600 000,00
-Deterioro Acumulado de Propiedades, Planta y Equipo	400 000,00
=Valor en libros	2 000 000,00
-Valor residual	0
= Valor Depreciable	2 000 000,00
Número años de vida útil restante	8
Cuota anual de depreciación (2000 000/8)	250 000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras



El asiento contable correspondería al siguiente:

Tabla 11. Aplicación de asiento contable por ajuste de depreciación

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Gasto	Depreciaciones: Propiedades, Planta y Equipo	250 000,00	
Activo (correctora)	Depreciación Acumulada: Propiedades, Planta y Equipo		250 000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: NIC 36

Con esto se demuestra que al existir deterioro de valor de un activo la depreciación del mismo también se ve afectada siendo necesario el ajuste para periodos futuros.

Tabla 12. Comparación de depreciaciones tras reconocimiento de pérdida

Depreciación anual antes de deterioro	Depreciación anual después de deterioro
300.000	250.000

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

2.7. Efecto de pérdida por deterioro del valor del activo en la declaración del Impuesto a la Renta

Las empresas dentro de su conciliación tributaria deberán considerar la pérdida por deterioro del valor como un aumento en su base imponible (gasto no deducible), el mismo que será reflejado al momento de la presentación del Formulario 101 “Declaración del Impuesto a la Renta y Presentación de Estados Financieros Formulario Único de Sociedades y Establecimientos Permanentes” en la sección Generación/Reversión de diferencias temporarias, casillero 820, como se muestra a continuación. (Véase Anexo 3. Instructivo Formulario 101):

Figura 16. Registro de deterioro del valor del activo en el formulario 101

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN			REVERSIÓN		
POR DETERIOROS DEL VALOR DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	820	+	xxx	821	-	

Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Al reconocerse la pérdida por deterioro de un activo se reconocerá también el efecto sobre los impuestos diferidos relacionados, conforme lo previsto en el párrafo 64 de la NIC 36 Deterioro del valor de los activos, que expresa:

“...Si se reconoce una pérdida por deterioro del valor, se determinarán también los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con ella, mediante la comparación del importe en libros revisado del activo con su base fiscal, de acuerdo con la NIC 12...”.

Considerando además que en nuestro País, el gasto por deterioro no es reconocido como gasto tributario, en el período que se contabiliza, sino cuando éste es vendido o dado de baja, conforme lo dispone el artículo innumerado impuestos diferidos numeral 4, agregado al artículo 28 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, que expresa:

“...4. El valor del deterioro de propiedades, planta y equipo que sean utilizados en el proceso productivo del contribuyente, será considerado como no deducible en el periodo en el que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que se transfiera el activo o a la



finalización de su vida útil...”.

Siendo el asiento contable modelo para el registro del impuesto diferido, el siguiente:

Tabla 13. Asiento de reconocimiento de activo por impuesto diferido

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Activo	Activos por impuestos diferidos	xxx	
Gasto	Gasto por impuesto a la renta diferido (activo diferido)		xxx

Elaborado por: Autoras

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Valor que se encontrará reflejado en el casillero 889 del Formulario 101 como se muestra a continuación:

Figura 17. Registro del gasto por impuesto a la renta diferido en el formulario 101

GASTO (INGRESO) POR IMPUESTO A LA RENTA DEL PERIODO (INFORMATIVO)	GASTO (INGRESO) POR IMPUESTO A LA RENTA CORRIENTE	888	+	
	GASTO (INGRESO) POR IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO	889	+	xxx

Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Consecuentemente, se procederá al registro del devengo del impuesto diferido, cuando se venda el activo o se use, caso en el cual se cerrará el activo por impuestos diferidos a la finalización del uso del activo, para ello el asiento contable será:



Tabla 14. Asiento del impuesto diferido devengado con el uso del activo

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Gasto	Gastos por impuesto a la renta diferido (activo diferido)	xxx	
Activo	Activos por Impuesto Diferido		xxx

Elaborado por: Autoras

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Considerando todo el proceso de registro se anotará el registro de la venta del activo deteriorado, con el siguiente asiento contable:

Tabla 15. Asiento por venta del activo deteriorado

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Ingreso	Efectivo	XXX	
Activo	Deterioro acumulado del valor de propiedad, planta y equipo	XXX	
Activo	Depreciación Acumulada del valor de Propiedad, Planta y Equipo	XXX	
Activo	Propiedades, planta y equipo		XXX

Elaborado por: Autoras

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Cerrando así todas las cuentas de control del activo, incluido el deterioro acumulado que se reconoció en el ejercicio anterior como gasto no deducible del impuesto a la renta; y, luego la empresa debe reversar el impuesto diferido para corregir los gastos por impuestos, como ya se anotó en la tabla 14.

Concomitantemente esta reversión del deterioro del valor del activo se revela en el formulario de declaración del Impuesto a la Renta en el casillero 821 en la sección de Generación/Reversión de diferencias temporarias, así:



Figura 18. Registro por reversión de deterioro del valor del activo en el formulario 101

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN N			REVERSIÓN		
POR DETERIOROS DEL VALOR DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	820	+		821	-	xxx

Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Reversando la diferencia temporaria y recuperando los activos por impuestos diferidos.

Para demostrar lo previsto en la referida norma se utilizará el ejemplo de un activo no revaluado, en el cual se determinó en el año 2012 una pérdida por deterioro de 400.000\$. Pérdida del valor del activo que se reflejará en el formulario 101, así:

Figura 19. Registro de deterioro del valor del activo en el formulario 101

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN			REVERSIÓN		
POR DETERIOROS DEL VALOR DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	820	+	400.000,00	821	-	

Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Considerando que en el año 2012, el impuesto a la renta para sociedades fue del 23%, el impuesto diferido sobre la pérdida por deterioro con esta tasa correspondería a 92.000,00 USD ($400.000,00 * 23\%$); sin embargo, al aplicar la



NIC 12, considerando los párrafos 10 que dispone que se reconocerá un activo o un pasivo por impuestos diferidos, siempre que la recuperación o el pago del importe en libros de un activo permita el cierre de las cuentas de impuestos diferidos, y el 47 que establece que los activos o pasivos diferidos deben medirse considerando las tasas fiscales que serán de aplicación en los períodos que se realice el activo.

Para el caso que nos ocupa, a partir del año 2013 que corresponde a la realización del activo, la tasa del Impuesto a la Renta para sociedades es del 22%, consecuentemente la diferencia entre la base fiscal y base contable del activo por 400.000,00 USD (diferencia temporaria), debe ser multiplicada por el 22%, lo que da 88.000,00 USD, que correspondería al Activo por Impuestos Diferidos que podría ser recuperado a través de la disposición del activo; aclarando que en el 2012 la diferencia que se pagaría por efecto de la tasa de impuestos del 23% está contabilizada como un gasto de impuestos corrientes. Con estas indicaciones el registro por el impuesto diferido corresponde al siguiente asiento contable:

Tabla 16. Aplicación de asiento por registro de imp. Corrientes y diferidos

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Activo	Activos por impuestos diferidos	88 000,00	
Gasto	Gasto por Impuesto a la renta diferido (activo diferido)		88 000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Valor que se reflejará en el Formulario 101 de Declaración del Impuesto a la Renta de Sociedades, aplicando el modelo previsto para ejercicios económicos posteriores al 2015, como se muestra a continuación:



Figura 20. Registro del gasto por imp. A la renta diferido en formulario 101

GASTO (INGRESO) POR IMPUESTO A LA RENTA DEL PERIODO (INFORMATIVO)	GASTO (INGRESO) POR IMPUESTO A LA RENTA CORRIENTE	888	+	
	GASTO (INGRESO) POR IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO	889	+	88.000,00

Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Este impuesto diferido será devengando cuando se disponga del activo o conforme se vaya utilizando el activo que permitirá cerrar el impuesto diferido a la finalización de la vida útil del activo como establece el Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, siendo su proyección la siguiente:

Tabla 17. Devengo del Impuesto diferido con el uso del activo

Años	Depreciación		Diferencia	I. Renta Recuperado con tasa 22%
	Base Fiscal	Base Contable		
2013	300.000,00	250.000,00	50.000,00	11.000,00
2014	300.000,00	250.000,00	50.000,00	11.000,00
2015	300.000,00	250.000,00	50.000,00	11.000,00
2016	300.000,00	250.000,00	50.000,00	11.000,00
2017	300.000,00	250.000,00	50.000,00	11.000,00
2018	300.000,00	250.000,00	50.000,00	11.000,00
2019	300.000,00	250.000,00	50.000,00	11.000,00
2020	300.000,00	250.000,00	50.000,00	11.000,00
	Total recuperado			88.000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

Debiendo registrarse al cierre de cada año, cuando se liquida el Impuesto la Renta, el siguiente asiento contable:



Tabla 18. Aplicación del asiento por devengo del impuesto diferido

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Gasto	Gasto por impuesto a la renta diferido (activo diferido)	11 000,00	
Activo	Activos por Impuestos Diferidos		11 000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

El otro escenario sobre el mismo activo es que el activo sea vendido inmediatamente del registró del deterioro del valor del activo, esto es, el 2 de enero de 2014, los datos a considerar son los siguientes:

Tabla 19. Datos para venta del activo deteriorado

Costo histórico	3'000.000,00
Precio de venta	2'000.000,00
Depreciación acumulada al 2013 (no cabe depreciación en 2014)	600.000,00
Deterioro acumulado	400.000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

Por ello, el asiento contable de la venta será el siguiente:

Tabla 20. Asiento por venta del activo deteriorado

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Ingreso	Efectivo	2'000.000,00	
Activo	Deterioro acumulado del valor de propiedad, planta y equipo	600.000,00	
Activo	Depreciación Acumulada del valor de Propiedad, Planta y Equipo	400.000,00	
Activo	Propiedades, planta y equipo		3'000.000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI



Así la empresa cumple con las condiciones de deducir el activo por impuesto diferido total, valor que fue reconocido como no deducible del impuesto a la renta. Para recuperación de dicha deducción fiscal en el año 2014, se reversará el activo por impuesto diferido, en el siguiente asiento:

Tabla 21. Asiento por recuperación de impuesto diferido

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Gasto	Gastos por impuesto a la renta diferido (activo diferido)	88.000,00	
Activo	Activos por Impuesto Diferido		88.000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Reversión del deterioro del valor del activo que en el año 2014 se refleja en el formulario 101, mismo que en el año posterior 2015 se lo modificará permitiendo así un tratamiento adecuado de los impuestos diferidos, como se muestra a continuación:

Figura 21. Registro por reversión de deterioro del valor del activo en el formulario 101

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
				GENERACIÓN		REVERSIÓN
POR DETERIOROS DEL VALOR DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO				820	+	821 - 400.000,00

Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Reversando la diferencia temporaria y recuperando el activo por impuesto diferido.



2.8. Unidades generadoras de efectivo

Cuando no es posible establecer el importe recuperable de un activo individual, la NIC 36 Deterioro del valor de los activos, expresa que una entidad estimará el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo individual; y, esto ocurre según la norma cuando el valor en uso de un activo individual no pueda estimarse como cercano a su valor razonable menos los costos de disposición o cuando un activo individual no genera entradas de efectivo independientes de otro u otros activos.

Para ello la Norma expresa que la unidad generadora de efectivo, constituye el grupo más pequeño de activos que generan entradas de efectivo que en buena medida son independientes de otros activos o grupo de activos, para lo cual se utilizan juicios profesionales y los siguientes criterios:

- ✓ Las entradas de efectivo deben considerarse, como aquellas que proceden de fuentes externas, y para considerar si estas entradas son independientes se considerará factores como: el control de operaciones y las decisiones de la gerencia para continuar o disponer de los activos.
- ✓ También dispone la Norma que si existe un mercado activo para los productos elaborados por un activo o grupo de activos, se identificará como una unidad generadora de efectivo a los activos que generan estos productos, aunque estos productos se utilicen internamente, para lo cual se considerará la mejor estimación del precio de transferencia independiente.
- ✓ Los activos que conforman la unidad generadora de efectivo deben ser uniformes de un período a otro, a no ser que se justifique sus cambios y



se demuestre su efecto.

Se reconocerá la pérdida por deterioro del valor de la unidad o grupo de unidades generadoras de efectivo siempre y cuando el importe recuperable de la unidad o grupo de unidades sea menor al valor en libros de la misma.

La pérdida se distribuirá en el valor en libros de la siguiente manera:

- ✓ En primer término se reducirá el importe en libros de cualquier plusvalía distribuida a la unidad o unidades generadoras de efectivo (si la hubiere); y,
- ✓ A continuación a los demás activos prorrateando en función del valor en libros de cada activo, tratando como pérdidas por deterioro del valor de los activos individuales.

Al distribuir la pérdida por deterioro del valor no se reducirá el importe en libros del activo por debajo del mayor valor de los siguientes parámetros: Valor razonable menos costos de disposición (si se puede medir), valor en uso (si es posible determinar); y cero.

El asiento contable modelo en este caso sería:

Tabla 22. Asiento por pérdida de deterioro del valor de la UGE

Clasificación	Concepto	Debe	Haber
Resultados	Gasto Deterioro: Intangible	xxx	
Resultados	Gasto Deterioro: Propiedades, Planta y Equipo	xxx	
Activo (cuenta valoración)	Deterioro Acumulado Propiedades, Planta y Equipo – Plusvalía		xxx

Elaborado por: Autoras

Fuente: NIC 36



Para demostrar la forma de distribución y registro de la pérdida del valor de una unidad generadora de efectivo se aplicará el siguiente ejemplo, en el que se incluirá un valor de plusvalía:

Una sociedad el 2 de enero de 2013, adquiere una unidad de negocio en 400.000,00 USD, conformada de la siguiente manera:

Tabla 23. Costo histórico de UGE

Activos	Costo	Vida útil
Terrenos	80.000,00	
Edificación	120.000,00	50 años
Maquinaria	100.000,00	20 años
Vehículo	40.000,00	5 años
Total	340.000,00	

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

La diferencia cancelada como lo dispone la NIIF 3 se registra como plusvalía comprada dentro de los activos intangibles, en este caso, por el valor de 60.000.

Al cierre del ejercicio 2013, se registra la depreciación de los activos de la unidad de negocio considerando un valor residual nulo, obteniendo los siguientes datos:

Tabla 24. Valor en libros de UGE

Activos	Costo	Depreciación	V. libros
Terrenos	80.000,00		80.000,00
Edificación	120.000,00	2.400,00	117.600,00
Maquinaria	100.000,00	5.000,00	95.000,00
Vehículo	40.000,00	8.000,00	32.000,00
Plusvalía	60.000,00		60.000,00
Total	400.000,00	15.400,00	384.600,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras



Al cierre del ejercicio también la sociedad dispone del importe recuperable de la unidad generadora de efectivo por 310.000,00, lo que provoca una pérdida por deterioro en el valor de los activos por 74.600,00.

Esta pérdida aplicando las reglas de la NIC 36 Deterioro del valor de los activos, párrafo 104, se distribuye en primer lugar reduciendo el importe en libros de cualquier plusvalía aplicada a la unidad generadora de efectivo y luego a los demás activos de la unidad, prorrateando en función del importe en libros de cada uno de los activos de la unidad, esto es, la pérdida de 74.600,00 USD se aplica en primer lugar reduciendo toda la plusvalía por los 60.000,00 USD; y, los 14.600,00 USD se distribuye proporcionalmente a los activos, así:

Tabla 25. Distribución de pérdida por deterioro en UGE

Activos	Costo	Depreciación	V. libros	%	Pérdida distribuida
Terrenos	80.000,00		80.000,00	25%	3.598,27
Edificación	120.000,00	2.400,00	117.600,00	36%	5.289,46
Maquinaria	100.000,00	5.000,00	95.000,00	29%	4.272,95
Vehículo	40.000,00	8.000,00	32.000,00	10%	1.439,31
Suman	340.000,00	15.400,00	324.600,00	100%	14.600,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

El asiento contable sería:



Tabla 26. Aplicación de asiento por pérdida de deterioro del valor de la UGE

Clasificación	Concepto	Debe	Haber
Resultados	Gasto Deterioro: Intangible	60.000,00	
Resultados	Gasto Deterioro: Propiedades, Planta y Equipo	14.600,00	
Activo (cuenta valoración)	Deterioro Acumulado Propiedades, Planta y Equipo – Plusvalía		60.000,00
Activo (cuenta valoración)	Deterioro Acumulado Propiedades, Planta y Equipo – Terrenos		3.598,28
Activo (cuenta valoración)	Deterioro Acumulado Propiedades, Planta y Equipo – Edificación		5.289,46
Activo (cuenta valoración)	Deterioro Acumulado Propiedades, Planta y Equipo – Maquinaria		4.272,95
Activo (cuenta valoración)	Deterioro Acumulado Propiedades, Planta y Equipo – Vehículos		1.439,31

Elaborado por: Autoras

Fuente: NIC 36

2.9. Activos comunes de la entidad

Es importante y necesario que al aplicar la norma relacionada con el deterioro del valor de los activos se considere los activos comunes de la entidad, concepto que corresponde a aquellos activos diferentes de la plusvalía que contribuyen a la obtención de flujos de efectivo futuros tanto de la unidad generadora de efectivo que está tratando como de otras.

La estructura de la entidad es la que determina cuando un activo es común, siendo sus características las siguientes: que no generan entradas de efectivo independientes de otros activos y que su importe en libros no puede ser atribuido



a una sola unidad generadora de efectivo.

La NIC 36 Deterioro del valor de los activos establece que el importe recuperable de un activo común individualmente considerado no puede ser calculado a menos que la gerencia haya decidido disponer de él, consecuentemente si existe algún indicio de deterioro de un activo común, el importe recuperable se determina a través de la unidad generadora de efectivo o del grupo de unidades generadoras a la que pertenece el activo común.

Para aplicar este procedimiento la NIC 36 establece las siguientes instrucciones:

- ✓ Si existe indicios de que una unidad generadora de efectivo ha sufrido una pérdida por deterioro de su valor, la entidad identificará todos los activos comunes relacionados con esta unidad y la parte de estos activos comunes relacionados con la unidad generadora de efectivo se aplicará a la unidad o unidades generadoras relacionadas, considerando los siguientes criterios:
 - a) Si la parte del activo o activos comunes puede ser distribuido de manera razonable y uniforme a la unidad se comparará el importe en libros, incluido la parte del activo común, con el importe recuperable de esa unidad y de determinarse pérdida por deterioro se aplicará lo indicado en la norma.
 - b) Cuando la parte del activo o activos comunes no puede ser distribuido de manera razonable y uniforme, la norma establece dos alternativas, esto es, que se compare el importe en libros de la unidad generadora de efectivo, excluyendo el o los activos comunes, con el importe recuperable y de existir pérdida por deterioro del valor se aplique lo



indicado en la norma; o la otra alternativa es que se identifique el grupo más pequeño de unidades generadoras de efectivo, que incluya la unidad generadora que se está considerando, grupo al cual se puede distribuir el activo o activos comunes de manera razonable y uniforme y se pueda comparar el importe en libros con el importe recuperable y de existir pérdidas por deterioro se aplique el procedimiento previsto en la norma.

2.10. Reversión de pérdidas por deterioro

La entidad evaluará al final de cada período del que se informa, si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro reconocida anteriormente ha desaparecido o ha disminuido. Si existe tal indicio la entidad estimará de nuevo el importe recuperable del activo.

Para determinar si existen indicios de recuperación del valor del activo, se debe considerar como mínimo lo siguiente:

- Fuentes de información externas: indicios observables de que se ha incrementado el valor del activo; el entorno legal, económico, tecnológico o de mercado tendrá impactos positivos sobre el activo en cuestión; y, que las tasas de interés o inversión han sufrido decrementos.
- Fuentes internas de información: Cambios favorables en la forma de administrar el activo generando un mejor rendimiento o existen informes internos que demuestran el mejor rendimiento del activo.

Si existiese indicios de que una pérdida por deterioro del valor ya no existiese o ha disminuido, sería necesario revisar y ajustar la vida útil restante, el valor



residual y la depreciación del activo.

2.10.1. Reversión de pérdida de un activo individual

El importe en libros de un activo, incrementado tras la reversión de una pérdida por deterioro no excederá el valor en libros del activo que podría obtenerse sin haberse reconocido las pérdidas anteriores. Cualquier importe por encima del valor en libros constituye revaluación del activo y se trata conforme a la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo.

La reversión de la pérdida por deterioro del activo se reconoce inmediatamente en el resultado del período, a menos que el activo esté reconocido por su valor revaluado, caso en el cual se trata como un incremento por revaluación conforme a la NIC 16, en el resultado integral e incrementa el superávit de revaluación del activo, no obstante en la medida en que la pérdida por deterioro previamente haya sido reconocida en el resultado del período, la reversión también se reconocerá en el resultado del período.

Tabla 27. Asiento por reversión de un activo individual no revaluado

Clasificación	Concepto	Debe	Haber
Activo (correctora)	Deterioro Acumulado Propiedades, Planta y Equipo (Maquinaria y Equipo)	xxx	
Activo (Correctora)	Depreciación Acumulada Propiedades, Planta y Equipo (Maquinaria y Equipo)		xxx
Resultados	Ingresos por reversión de deterioro		xxx

Elaborado por: Autoras

Fuente: NIC 36

Ejemplo de reversión de un activo individual no revaluado:

El 31 de diciembre de 2014, la empresa ha efectuado una evaluación sobre los indicios de deterioro, estableciendo al valor razonable menos los costos de



disposición, por un valor de 2'000.000,00 USD, y el siguiente valor en libros:

Tabla 28. Valor en libros del activo no revaluado considerando deterioro

Conceptos	Valor
Costo histórico	3'000.000,00
Depreciación Acumulada hasta 31/12/2014	1'100.000,00
Deterioro Acumulado hasta 31/12/2014	400.000,00
Valor en libros	1'500.000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

En un nuevo test de deterioro se estima que el importe recuperable del activo corresponde al valor razonable menos costos de disposición, estimados al cierre del año 2014, por 2'000.000,00 USD, lo que frente al valor en libros da reversión de la pérdida por deterioro de 500.000,00 USD, así:

Tabla 29. Valor por reversión de deterioro del activo no revaluado

Valor razonable - costos de disposición al 31-12-2014	2'000.000,00
Valor en libros del activo al 31/12/2014	1'500.000,00
Reversión de Pérdida por Deterioro del valor	500.000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

Para contabilizar la reversión de la pérdida por deterioro del valor del activo, es necesario considerar lo que establece la NIC 36 en su párrafo 117, que expresa que el importe en libros del activo incrementado por la reversión de la pérdida por deterioro, no puede exceder al valor en libros si no se hubiese reconocida la pérdida por deterioro en períodos anteriores, en el ejemplo planteado el valor en libros sin deterioro, es el siguiente:



Tabla 30. Valor en libros del activo no revaluado sin considerar deterioro

Maquinaria Costo Histórico	3'000.000,00
Depreciación Acumulada hasta 31-12-2014 (4 años) sin deterioro	1'200.000,00
Valor en libros	1'800.000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

Consecuentemente, si el valor razonable del activo menos los costos de disposición llega a 2'000.000,00 USD, este supera el valor el valor en libros sin reconocer pérdidas de deterioro anteriores en 200.000,00 USD, por lo que el valor en libros de este activo debe llegar únicamente a 1'800.000,00 USD, lo que permite concluir que la reversión del deterioro sobre un activo contabilizado a costo histórico cuando su importe recuperable es superior al valor en libros sin considerar las pérdidas por deterioro en períodos anteriores, corresponde como máximo al monto del deterioro acumulado registrado que para este caso es 400.000,00, debiendo considerar el efecto sobre la depreciación acumulada de la siguiente manera:

Tabla 31. Efecto de reversión de pérdida por deterioro en depreciación sobre activo no revaluado

Depreciación acumulada en libros sin considerar el deterioro de períodos anteriores	1'200.000,00
Depreciación registrada en libros con deterioro	1'100.000,00
Efecto en depreciación	100.000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

Lo que generará el siguiente asiento contable:



Tabla 32. Aplicación de asiento por reversión del activo no revaluado

Clasificación	Concepto	DEBE	HABER
Activo (correctora)	Deterioro Acumulado Propiedades, Planta y Equipo (Maquinaria y Equipo)	400.000,00	
Activo (Correctora)	Depreciación Acumulada Propiedades, Planta y Equipo (Maquinaria y Equipo)		100.000,00
Resultados	Ingresos por reversión de deterioro		300.000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: NIC 36

Con este asiento, en este caso, el activo prácticamente recupera su valor original, al presentar el costo histórico del activo por 3 000 000,00 USD, la depreciación por 1 200 000,00 USD, lo que da un valor en libros de 1 800 000,00 USD; en tanto que la diferencia de 200.000,00 USD del importe recuperable para llegar a los 2 000 000,00 del valor razonable del activo menos los costos de disposición, se deberá tratar como revaluación de activos aplicando la NIC 16.

A continuación se muestra el asiento modelo para registro de reversión de la pérdida por deterioro de un activo individual revaluado, según lo indica el párrafo 120 de la NIC 36 Deterioro del valor que expresa:

“...Una reversión de una pérdida por deterioro del valor correspondiente a un activo revaluado se reconoce en otro resultado integral e incrementa el superávit de revaluación de ese activo. No obstante, y en la medida en que la pérdida por deterioro del valor del mismo activo revaluado haya sido reconocida previamente en el resultado del periodo, la reversión también se reconocerá en el resultado del periodo...”.



Tabla 33. Asiento por reversión de un activo individual revaluado

Clasificación	Concepto	Debe	Haber
Activo	Deterioro acumulado: Propiedades, Planta y Equipo	xxx	
Activo	Depreciación Acumulada Propiedades, Planta y Equipo		xxx
Patrimonio	Reserva por revaluación		xxx
Resultados	Ingresos por reversión de deterioro		xxx

Elaborado por: Autoras

Fuente: NIC 36

Con este asiento se restablece la reserva por revaluación antes del registro de la pérdida por deterioro y se corrige cualquier aplicación al gasto, y si la reversión de la pérdida supera estos valores se trataría de una nueva revaluación aplicando la NIC 16.

Ejemplo de reversión de un activo individual revaluado:

El registro de la reversión de la pérdida del valor por deterioro de un activo revaluado se demuestra continuando con el ejemplo de la tabla 8 en la que se contabilizó la pérdida por el deterioro; activo que al 31 de diciembre de 2015 presentó la siguiente información:

Tabla 34. Valor en libros del activo revaluado considerando deterioro

Costo revaluado	642.857,14
Depreciación Acumulada	297.142,85
Deterioro Acumulado	105.714,29
Valor en libros	240.000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

Después de aplicar el test de deterioro se dispone de un importe recuperable por 350.000,00 USD, lo que da un valor para reversión del deterioro acumulado de la



siguiente manera:

Tabla 35. Valor por reversión de deterioro del activo revaluado

Importe recuperable	350.000,00
Valor en libros	240.000,00
Valor para reversión del deterioro	110.000,00

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

Sin embargo, antes de registrar la reversión se debe aplicar lo ya indicado del párrafo 120 de la NIC 36, esto es, considerar la depreciación y el valor en libros del activo al costo revaluado sin considerar el deterioro, lo que nos da el siguiente resultados:

Tabla 36. Valor en libros del activo revaluado sin considerar deterioro

Costo revaluado	642.857,14
Depreciación a costo revaluado sin deterioro	321.428,57
Valor en libros	321.428,57

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

El importe de la depreciación acumulada sin considerar el deterioro del valor permite corregir y ajustar la depreciación al haberse revertido la pérdida por el valor de deterioro, siendo en el caso que nos ocupa que el efecto sobre la depreciación se determina de la siguiente manera:

Tabla 37. Efecto de reversión de pérdida por deterioro en depreciación sobre activo revaluado

Depreciación acumulada del activo revaluado sin deterioro	321.428,57
Depreciación acumulada en libros	297.142,85
Efecto a corregir en depreciación acumulada	24.285,72

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras



Con esta información se registra la reversión del deterioro, así:

Tabla 38. Aplicación de asiento por reversión de activo individual revaluado

Clasificación	Concepto	Debe	Haber
Activo	Deterioro acumulado: Propiedades, Planta y Equipo	105.714,29	
Activo	Depreciación Acumulada Propiedades, Planta y Equipo		24.285,72
Patrimonio	Reserva por revaluación de Patrimonio		75 714,28
Resultados	Otros Ingresos (reversión deterioro)		5 714,29

Elaborado por: Autoras

Fuente: NIC 36

Al disponer del valor para revertir el deterioro por 110.000,00 USD, y al tener el límite de la pérdida por deterioro del valor acumulado del activo revaluado en 105.714,29 USD, aplicando la norma se debe corregir el efecto sobre la Reserva por Revaluación (Patrimonio) 75.714,28 USD y sobre los resultados al haber aplicado a gastos en el momento del registro del deterioro el valor de 5.714,29 USD tabla 8; valores que suman 105.714,29 USD; y, el saldo de 4.285,71 USD para llegar a los 110.000,00 USD debe ser tratado como una nueva revaluación aplicando lo previsto en la NIC 16.

2.10.2. Reversión en las unidades generadoras de efectivo

La reversión de una pérdida por deterioro del activo de una unidad generadora de efectivo se reconocerá distribuyendo proporcionalmente entre los activos que componen la unidad, exceptuando, la plusvalía.

Al distribuir la reversión de una pérdida por deterioro del valor no debe ser aumentado por encima del menor valor entre su importe recuperable y el importe



en libros determinado sin que se hubiere reconocido la pérdida por deterioro.

El importe de reversión de la pérdida que no se pueda distribuir a los activos se prorrateará entre todos los activos de la unidad, exceptuando la plusvalía.

2.10.3. Reversión de la plusvalía

Una pérdida por deterioro del valor reconocida en la plusvalía no se revertirá en períodos posteriores.



CAPITULO III

ANÁLISIS DE LA NIC 36

3.1. Metodología de la investigación

En este capítulo se demuestra la aplicación de la NIC 36 “Deterioro del valor en Propiedad, Planta y Equipo” en el sector de industrias manufactureras de elaboración de productos lácteos, cuya actividad esta categorizada en la letra C de acuerdo a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CIIU).

La investigación está basada en un enfoque mixto, debido a que mediante el método inductivo se realiza el análisis de los estados financieros y por medio del método deductivo se realiza el análisis del deterioro de los activos a través de entrevistas y la recolección de los datos necesarios para la valoración de los mismos.

Así también se desarrollara el análisis en el sector manufacturero de elaboración de productos lácteos en el cantón Cuenca.

3.1.1. Tipo de diseño metodológico

El diseño metodológico a utilizar es de tipo exploratorio debido a que se analizara la aplicación de la NIC 36 en la empresa Lácteos San Antonio. En este proceso se explora tópicos que han sido tratados escasamente por falta de información o por la indisponibilidad de medios para su profundización.

- ✓ Selección de la muestra en el sector manufacturero: elaboración de productos lácteos



Población:

En el cantón Cuenca según la clasificación Nacional de Actividades Económicas en la actividad C: Industrias Manufactureras específicamente c1050.01 – Elaboración de Productos Lácteos, en la actividad y con situación legal activa se encuentran las siguientes empresas (Véase Anexo 4. Empresas Sector c1050.01):

Tabla 39. Industrias Manufactureras en el sector c1050.01

	RUC	Denominación	Ubicación
1	0190374661001	Lácteos y Yogures Italact Cía. Ltda.	Cuenca
2	0190391558001	Lácteos Milka LacMilk Cía. Ltda.	Cuenca
3	0390011024001	Lácteos San Antonio CA.	Cañar
4	0190365085001	Compañía de Economía Mixta LactJubones	Cuenca

Elaborado por: Autoras

Fuente: Superintendencias de Compañías

Al observar la tabla 39, en el sector c1050.01 existen cuatro empresas de las cuales Lácteos Y Yogures Italact Cía. Ltda., Lácteos Milka LacMilk Cía. Ltda. Y Compañía de Economía Mixta LactJubones pertenecen a la ciudad de Cuenca mientras que Lácteos San Antonio muestra su ubicación en Cañar pues es en donde nació la empresa siendo necesario considerar que la mayoría de productos son generados en la planta sucursal ubicada en Cuenca.

Lácteos y Yogures Italact Cía. Ltda. se encuentra dentro del mismo código al que pertenece Lácteos San Antonio C.A, con ubicación en Cuenca, la misma no representa una competencia relevante, debido a que su Estado de Resultados Integral muestra valores nulos al 2015. (Véase Anexo 5. Balance/Estado de Situación Financiera Lácteos y Yogures Italact Cía. Ltda. 2015).

En el caso de la Empresa Lácteos Milka LacMilk Cía. Ltda. No demuestra



competencia para Lácteos San Antonio C.A. pues al realizar el análisis correspondiente el Estado de Resultados Integral sus valores demuestran pérdida por 4.543,03 USD. Además de que el trabajo de titulación está dirigido al análisis del deterioro del valor de los activos el mismo presenta un valor nulo. (Véase Anexo 6. Balance/Estado de Situación Financiera Lácteos Milka LacMilk Cía. Ltda. 2015)

Por último se realizó el análisis con la Compañía de Economía Mixta LactJubones, de la cual es necesario anotar la falta de estados financieros al 2015, además de señalar que dicha información fue solicitada a la empresa directamente como a la Superintendencia de Compañías, misma que no fue facilitada y debido a la falta de datos para comparación no es factible el análisis planteado.

Concluyendo así que Lácteos San Antonio es una de las grandes empresas en el sector de Elaboración de Productos Lácteos en el cantón del Azuay.

3.2. Análisis de los elementos de propiedades, planta y equipo

Como se expuso en el marco teórico al cierre de cada ejercicio económico una organización debe efectuar una evaluación de los indicios de deterioro del valor de sus activos y solo cuando existan indicios debidamente fundamentados debe estimar su importe recuperable para confirmar si existe o no tal deterioro.

Para ello es importante analizar previamente la composición de los activos y la importancia de los componentes que conforman Propiedades, Planta y Equipo de una empresa, en este caso de la empresa Lácteos San Antonio, con corte al 31 de diciembre de 2015.

En la Empresa Lácteos San Antonio, las Propiedades, Planta y Equipo ascienden a 15'681.379,93 USD (valor en libros) que representa el 36% del



valor total de los activos de la Empresa que suman 42'978.683,30 USD, constituyéndose en el más importante activo empresarial.

Cabe indicar que la Empresa ha adoptado las Normas Internacionales de Información Financiera y ha registrado sus efectos de revaluación el 1 de enero de 2011, consecuentemente, sus activos se contabilizan al valor revaluado, siendo su composición al 31 de diciembre de 2015, la siguiente:

Tabla 40. Composición de Propiedad, planta y Equipo de Lácteos San Antonio

Cuentas	Costo Histórico	Revaluación	Depreciación Acumulada	Valor libros Costo Revaluado	%
Terrenos	1.564.023,78	3.059.941,53	No depreciable	4.623.965,31	29%
Edificios y otros inmuebles	4.527.805,45	377.873,28	1.404.420,63	3.501.258,10	22%
Maquinaria	13.950.531,10	1.343.028,86	8.163.292,49	7.130.267,47	45%
Construcciones en curso y otros activos en tránsito	589,57		No depreciable	589,57	0%
Muebles y Enseres	289.915,80		215.331,78	74.584,02	0%
Equipos de Computación	340.411,88		221.842,69	118.569,19	1%
Vehículos, Equipos de Transporte y Caminero Móvil	957.720,71		725.574,42	232.146,29	1%
Total	21.630.998,29	4.780.843,67	10.730.462,01	15.681.379,95	100%

Elaborado por: Autoras

Fuente: Lácteos San Antonio C.A.

Siendo importante detallar que la Empresa al 31 de diciembre de 2015 no mantiene registrado plusvalía.



3.2.1. Información sobre activos que generan ingresos en la empresa.

Para aplicar la NIC 36 es importante analizar el tipo de información que dispone una Empresa sobre la clasificación de sus activos, en este caso, del grupo de Propiedad, Planta y Equipo. Al respecto, la Empresa Lácteos San Antonio mantiene el control de estos activos a nivel contable clasificando los mismos a nivel de las cuentas que se detallan en la tabla 40; siendo importante revelar que la Empresa realizó el último revaluó de sus Propiedades, Planta y Equipo en el año 2011 mediante la contratación de técnicos en la materia. No obstante de estos controles y valuación, desde el 2011 al 2015 no existe información relacionada con la presencia de deterioro del valor de los activos que conforman las Propiedades, Planta y Equipo de la Empresa, siendo necesario en este sentido anotar que no mantienen un control de sus activos en relación con la generación de sus flujos de efectivo o generación de sus ingresos lo que permite concluir que a este nivel la Empresa en su totalidad debe ser considerada como una unidad generadora de efectivo; sin embargo, al mantener la Empresa varios activos de importancia por sus precios que conforman la Propiedades, Planta y Equipo se considerará en lo posible la información puntual que mantiene la Empresa sobre los activos más importantes, para analizar si los mismos presentan indicios de deterioro, siendo los equipos de producción los que están registrados como Maquinaria los más importantes pues representan el 45% del total de Propiedad, Planta y Equipo y son los que eventualmente tendrían mayor riesgo de deterioro de su valor.

Por políticas de la empresa y seguridad en su información junto con el departamento financiero y mantenimiento de equipos, se ha facilitado el conocimiento de la maquinaria más significativa en las siguientes áreas, manteniendo en reserva marcas y modelos.



Tabla 41. Maquinaria significativa por área de Lácteos San Antonio

Área	Cantidad Maquinaria significativa
Almacenamiento de materia prima	4
UHT- Tratamiento de temperaturas altas	9
HTST – Pasteurización relámpago o pasteurización flash	10
Yogurt – Leche en polvo	4
Zona de calderos	4

Elaborado por: Autoras

Fuente: Lácteos San Antonio C.A.

3.3. Determinación de factores que inciden en el deterioro de activos en la Empresa

Entre los factores que permiten determinar si hay o no indicios de deterioro, hay que evaluar los factores externos e internos de la Empresa.

3.3.1. Factores externos

Para el análisis de indicios de deterioro se consideraron los siguientes factores:

✓ Ambiente Tecnológico

La empresa Lácteos San Antonio es una empresa preocupada de entregar al público productos de calidad, y es en este sentido que su intención le ha permitido conseguir en noviembre de 2008, la certificación ISO 22000:2005 que corresponde a que la Empresa cuenta con un sistema de gestión de seguridad alimentaria, lo que ha conllevado a que se realice inversiones en mejoramiento de su planta de producción que le ha permitido contar con equipos de última tecnología en especial al disponer de maquinaria en acero inoxidable y de equipos de alta tecnología en pasteurización que garantizan un producto inocuo.



No obstante de estas inversiones a partir de 2015, la Empresa para garantizar el uso de la mejor tecnología, evaluando el costo beneficio y al disponer en el mercado de equipos en alquiler ha decidido arrendar gran parte de esta maquinaria controlando que periódicamente las empresas arrendadoras renueven los equipos de acuerdo con los avances tecnológicos, esto ha permitido además detectar que las siguientes maquinarias de la Empresa tienen indicios de deterioro al estar paralizadas por el uso de maquinaria con mejor tecnología, sin que la Empresa haya tenido como práctica anual evaluar los factores que evidencien estos indicios de deterioro de su valor, siendo las maquinarias que están obsoletas las siguientes:

- Maquinaria UHT 3
- Maquinaria UHT 4

Máquinas que serán motivo de análisis para determinar si presentan pérdidas de deterioro en su valor.

✓ **Factores económicos, políticos y legales**

En el mercado que se encuentra la empresa, las decisiones políticas y económicas, si bien han afectado la operatividad de la Empresa, estos efectos hasta el 2014 no han tenido un impacto significativo, ya que los ingresos de la Empresa han ido incrementándose anualmente; de la siguiente manera:

Tabla 42. Reporte de Ventas 2012-2015 LSA

Año	Ventas
2012	71.204.402,74
2013	83.562.717,89
2014	89.095.520,69
2015	89.170.817,97

Elaborado por: Autoras

Fuente: Estado de Resultados LSA



Esta información permite determinar que a nivel de toda la Empresa por estos factores no se evidencia indicios de deterioro de los activos que componen las Propiedades, Planta y Equipo; así como tampoco el incremento en las tasas de interés en el mercado ha incidido significativamente en la Empresa, ya que el endeudamiento lo mantiene especialmente con la Corporación Financiera Nacional y la tasa de interés que cancela sobre estos en promedio asciende al 8,07% que corresponde a una tasa asequible en el mercado.

3.3.2. Factores Internos

Evidencia de deterioro físico de la maquinaria de producción

En relación con el deterioro físico de la maquinaria de producción, la Empresa ha mantenido un adecuado control y mantenimiento de los mismos, sin que existan indicios de maquinaria o equipos que estén deteriorados físicamente, con la excepción que se anotó anteriormente sobre los equipos que por efectos de mejor tecnología están sin ser usados.

Cabe indicar que el control de las Propiedades, Planta y Equipos en la contabilidad de la Empresa son reconocidos desde el momento en que entran en la empresa, al registrar los costos de compra de estos activos y luego el uso de estos activos a través del registro de las depreciaciones; y, como ya se anotó en el 2011 se realizó una revaluación de estos activos en los casos que correspondieron, sin que se haya detectado indicios de deterioro en su valor por defectos físicos.

El método de depreciación de los activos utilizado por la empresa es el de línea recta, considerando la vida útil del activo, y el porcentaje del 10% depreciación según lo indica el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno Art. 28 Numeral 6 – Depreciaciones de activos fijos.



Evidencia de deterioro del valor por la forma de administrar los activos

En relación con la forma de administrar o gestionar sus activos de producción se debe indicar que la Gerencia se ha preocupado de que la Empresa mantenga sus activos operando normalmente y en su mejor nivel, es así que en la Planta de la matriz ubicada en San Antonio de Tambo se tiene previsto una reestructuración para mejorar su nivel de producción en el 2017, sin embargo esta reestructuración no presenta indicios de deterioro de la maquinaria y equipos que están operando al 31 de diciembre de 2015, al estar utilizando al 100% de su capacidad y la vida útil de estos equipos están casi en su nivel de agotamiento, pues el total de esta maquinaria de producción de la Planta ubicada en el Tambo está con su valor en libros que suman 30.000,00 USD. En relación con los principales activos de producción de la Empresa que están ubicados en la ciudad de Cuenca tampoco existe evidencia de deterioro por la forma de administrar de estos activos, ya que estos están siendo administrados para obtener su mayor rendimiento y desde el 2015 se ha establecido como estrategia el arrendamiento de maquinaria que le permite periódicamente exigir su renovación de acuerdo con la maquinaria disponible en el mercado con mejor tecnología, estrategia que garantiza que en la Empresa por la forma de administrar su maquinaria de producción no existen indicios de deterioro de su valor.

Información interna que demuestre indicios de deterioro

La información estadística de la empresa relacionada con la administración de sus principales activos de producción, presenta la siguiente información:

Tabla 43. Maquinaria relevante por área de Lácteos San Antonio

Almacén. Materia Prima	Vida a útil	Valor Histórico	Revaluó	Costo activo revalorizado	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
Maq. AMP 1	20	\$ 8.392,93	\$ 2.721,73	\$ 11.114,66	\$ 8.630,49	\$ 2.484,17
Maq. AMP 2	20	\$ 47.617,00	-	-	\$ 32.141,48	\$ 15.475,52
Maq. AMP 3	20	\$ 25.922,00	\$ 5.035,88	\$ 30.957,88	\$ 20.499,40	\$ 10.458,48
Maq. AMP 4	20	\$ 4.973,27	\$.056,43	\$ 14.029,70	\$ 9.294,27	\$ 4.735,44
UHT	Vida a útil	Valor Histórico	Revaluó	Costo activo revalorizado	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
Maq. UHT 1	20	\$ 25.750,00	\$ 2.220,20	\$ 237.970,20	\$ 138.269,23	\$ 99.700,97
Maq. UHT 2	20	\$ 30.202,00	\$189.868,80	\$ 320.070,80	\$ 11.243,16	\$108.827,64
Maq. UHT 3	20	\$214.208,20	-	-	\$ 146.382,81	\$ 67.825,39
Maq. UHT 4	20	\$259.652,02	-	-	\$ 163.941,79	\$ 95.710,23
Maq. UHT 5	20	\$ 14.140,00	-	-	\$ 11.429,83	\$ 2.710,17
Maq. UHT 6	20	\$ 89.225,57	\$ 34.399,20	\$ 123.624,77	\$ 17.891,57	\$ 5.733,20
Maq. UHT 7	20	\$146.780,00	\$ 35.557,37	\$ 182.337,37	\$ 34.482,04	\$ 47.855,33
Maq. UHT 8	20	\$ 21.280,00	-	-	\$ 18.797,33	\$ 2.482,67
Maq. UHT 9	20	\$146.780,00	\$ 35.557,37	\$ 182.337,37	\$ 34.482,05	\$ 47.855,33
HTST	Vida a útil	Valor Histórico	Revaluó	Costo activo revalorizado	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
Maq. HTST 1	20	\$ 12.858,85	\$ 4.956,80	\$ 17.815,65	\$ 16.989,52	\$ 826,13
Maq. HTST 2	20	\$ 51.403,50	\$ 29.263,58	\$ 80.667,08	\$ 59.927,15	\$ 20.739,93
Maq. HTST 3	20	\$ 68.889,59	\$ 24.688,16	\$ 93.577,75	\$ 73.848,79	\$ 19.728,96
Maq. HTST 4	20	\$ 18.342,02	-	-	\$ 14.673,62	\$ 3.668,40
Maq. HTST 5	20	\$ 25.042,54	\$ 11.278,40	\$ 36.320,94	\$ 32.091,54	\$ 4.229,40
Maq. HTST 6	20	\$ 82.220,19	\$ 28.581,83	\$ 110.802,02	\$ 71.367,78	\$ 39.434,24
Maq. HTST 7	20	\$ 13.892,90	\$ 2.893,05	\$ 16.785,95	\$ 13.956,50	\$ 2.829,45
Maq. HTST 8	20	\$ 43.821,27	-	-	\$ 31.405,24	\$ 12.416,03
Maq. HTST 9	20	\$ 17.562,39	\$ 5.586,48	\$ 23.148,87	\$ 16.738,94	\$ 823,45
Maq. HTST 10	20	\$ 2.000,00	\$ 4.476,40	\$ 6.476,40	\$ 3.048,50	\$ 3.427,90
Yogurt y leche en polvo	Vida a útil	Valor Histórico	Revaluó	Costo activo revalorizado	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
Maq. Y/LP 1	20	\$ 16.911,48	\$ 4.533,78	\$ 21.445,26	\$ 15.272,95	\$ 6.172,31
Maq. Y/LP 2	20	\$217.694,00	\$ 31.411,68	\$ 249.105,68	\$ 161.271,83	\$ 87.833,85
Maq. Y/LP 3	20	\$ 95.007,00	\$ 13.708,78	\$ 108.715,78	\$ 70.382,96	\$ 38.332,82
Maq. Y/LP 4	20	\$ 10.343,98	\$ 4.321,60	\$ 14.665,58	\$ 13.430,84	\$ 1.234,75



Zona de calderos	Vida útil	Valor Histórico	Revaluó	Costo activo revalorizado	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
Maquinaria ZC 1	20	\$ 19.794,18	\$ 10.223,20	\$ 30.017,38	\$ 24.905,78	\$ 5.111,60
Maquinaria ZC 2	20	\$ 86.157,56	\$ 18.791,38	\$ 104.948,94	\$ 73.502,50	\$ 31.446,44
Maquinaria ZC 3	20	\$ 15.000,00	\$ 1.038,80	\$ 16.038,80	\$ 9.987,07	\$ 6.051,73
Maquinaria ZC 4	20	\$ 40.214,52	\$ 11.408,78	\$ 51.623,30	\$ 45.208,61	\$ 6.414,69

Elaborado por: Mayra Condo y Diana Ortiz

Fuente: Departamento de contabilidad y Departamento Financiero LSA

Con el apoyo del Jefe de Mantenimiento de Maquinaria de los activos de producción de la Empresa Lácteos San Antonio, considerando la información financiera y de mercado que dispone el área financiera de la empresa se determinó que la maquinaria de producción está operando normalmente sin que existan indicios de deterioro de su valor, con excepción de las siguientes maquinaria:

- Maquinaria UHT 3
- Maquinaria UHT 4

Las mismas que están paralizadas debido al alquiler de maquinaria con mejor tecnología que permite generar mayor producción, mejorando el nivel de costo de la Empresa; aspectos que permiten concluir que existe indicios de deterioro del valor de estos activos, siendo necesario determinar el importe recuperable de los mismos y la existencia o no de la pérdida de deterioro en su valor.

3.4. Medición del importe recuperable

Previo a la determinación de los importes recuperables de la maquinaria de producción, se considera necesario destacar que los numerales 9 y 66 de la NIC 36 Deterioro del valor de los activos, establecen:



“...9 La entidad evaluará, al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Si existiera este indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo...”.

“...66 Si existiera algún indicio del deterioro del valor de un activo, el importe recuperable se estimará para el activo individualmente considerado. Si no fuera posible estimar el importe recuperable del activo individual, la entidad determinará el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece (la unidad generadora de efectivo del activo)...”.

En este sentido luego de haber analizado los factores externos e internos, y aprovechando la información que dispone la Empresa se determinará el importe recuperable de las más importes maquinarias de producción, entre las que consta las dos máquinas que están en desuso.

3.4.1. Determinación del Importe recuperable

Considerando que el importe recuperable de un activo lo constituye el mayor valor comparado entre el valor razonable menos los costos de disposición del activo y su valor en uso, se procede a analizar la información que en este sentido dispone la empresa.

3.4.1.1. Determinación del valor Razonable menos los costos de disposición

El área financiera de la empresa dispone de información relacionada con ofertas del valor de mercado de las maquinarias de producción puestas a disposición de la Empresa, que corresponde a los siguientes valores:



Tabla 44. Valor Razonable de Maquinaria LSA

Almacenamiento Materia Prima	Valor razonable
Maquinaria AMP 1	\$ 13.440,00
Maquinaria AMP 2	\$ 32.330,00
Maquinaria AMP 3	\$ 29.033,64
Maquinaria AMP 4	\$ 14.560,00
UHT	Valor razonable
Maquinaria UHT 1	\$ 252.840,00
Maquinaria UHT 2	\$ 352.880,00
Maquinaria UHT 3	\$ 61.854,00
Maquinaria UHT 4	\$ 92.348,00
Maquinaria UHT 5	\$ 15.836,80
Maquinaria UHT 6	\$ 99.932,64
Maquinaria UHT 7	\$ 164.393,60
Maquinaria UHT 8	\$ 23.833,60
Maquinaria UHT 9	\$ 548.028,00
HTST	Valor razonable
Maquinaria HTST 1	\$ 14.401,91
Maquinaria HTST 2	\$ 57.571,92
Maquinaria HTST 3	\$ 777.156,34
Maquinaria HTST 4	\$ 20.543,06
Maquinaria HTST 5	\$ 28.047,63
Maquinaria HTST 6	\$ 92.086,61
Maquinaria HTST 7	\$ 15.560,05
Maquinaria HTST 8	\$ 49.079,82
Maquinaria HTST 9	\$ 19.669,88
Maquinaria HTST 10	\$ 11.368,00
Yogurt y leche en polvo	Valor razonable
Maquinaria Y/LP 1	\$ 18.940,86
Maquinaria Y/LP 2	\$ 243.817,28
Maquinaria Y/LP 3	\$ 106.407,84
Maquinaria Y/LP 4	\$ 11.585,26
Zona de calderos	Valor razonable
Maquinaria ZC 1	\$ 22.169,48
Maquinaria ZC 2	\$ 96.496,47
Maquinaria ZC 3	\$ 16.800,00
Maquinaria ZC 4	\$ 45.040,26

Elaborador por: Autoras

Fuente: Departamento Financiero LSA



Considerando que las maquinarias UHT-003 y UHT-004, tienen indicios de deterioro por estar obsoletas se analizó con el Jefe de Mantenimiento de la Empresa el costo de disposición de las mismas estableciendo que por su condición de obsolescencia se estima que la búsqueda de mercado para atraer compradores implica que la Empresa consideraría un costo de disposición de un 30%, con lo que se determina los siguientes valores:

Tabla 45. Valor Razonable- Costos de disposición de Maquinaria con indicios de deterioro en LSA

Maquinaria de producción	Valor razonable	Costos de disposición	Valor razonable - costos de disposición
Maquinaria UHT 3	61 854,00	18 556,20	43 297,80
Maquinaria UHT 4	92 348,00	27 704,40	64 643,60

Elaborador por: Autoras

Fuente: Departamento Financiero LSA

3.4.1.2. Determinación del valor de uso de las maquinarias de producción

Considerando el numeral 21 de la NIC 36 Deterioro del valor, que establece:

*“...21 Si no hubiese razón para creer que el valor en uso de un activo excede de forma significativa a su valor razonable menos los costos de disposición, se considerará a este último como su importe recuperable. **Este será, con frecuencia, el caso de un activo que se mantiene para su disposición. Esto es así porque el valor en uso de un activo que se mantiene para disposición consistirá, principalmente, en los ingresos netos de la disposición, tales como los flujos de efectivo futuros, derivados de su utilización continuada hasta la disposición, probablemente resulten insignificantes a efectos del cálculo...**”. Lo resaltado nos corresponde.*

Para el caso de las máquinas UHT 3 y UHT 4 que presentan indicios de deterioro y se encuentran con su producción paralizada, no generando flujos de



efectivo a la empresa, el valor de uso de las mismas corresponde únicamente a los flujos de ingresos relacionados con el valor de su venta menos sus costos de disposición 43.297,80 USD y 64.643,60 USD, respectivamente, mismos que la Empresa considera no serán superiores si la venta se generaría; esto es así, ya que al aplicar el valor en uso sobre los ingresos por disposición estimados a través del valor razonable menos los costos de disposición que la empresa espera recuperarlos en seis meses, será siempre menor, lo que se demuestra aplicando el valor actual sobre los valores estimados considerando la tasa efectiva activa referencial del Banco Central del Ecuador, que para marzo de 2017 corresponde al 8,14% anual; siendo los valores actuales de los activos que se venderían en posiblemente en 6 meses, aplicando la fórmula del valor actual $Va = C_n (1 + i/12)^{-n}$, estos serían 41.576,67 USD y 62.073,96 USD.

3.5. Reconocimiento y medición de la pérdida por Deterioro del Valor

Para el caso de las dos máquinas que presentaron indicios de deterioro en su valor, la empresa debe aplicar el siguiente procedimiento de determinación.

Tabla 46. Calculo de pérdida por deterioro de Maquinaria UHT 3

Valor en libros		67.825,39
Menos Importe recuperable		43.297,80
Valor razonable – costos de disposición (61 854,00- 18 556,20)	43.297,80	
Valor en uso	0	
Pérdida por deterioro (diferencia)		24.527,59

Elaborador por: Autoras

Fuente: Departamento Contabilidad LSA



Tabla 47. Calculo de pérdida por deterioro de Maquinaria UHT 4

Valor en libros		95.710,23
menos Importe recuperable		64.643,60
Valor razonable – costos de disposición (92.348,00- 27.704,40)	64.643,60	
Valor en uso	0	
Pérdida por deterioro (diferencia)		31.066,63

Elaborador por: Autoras

Fuente: Departamento Contabilidad LSA

3.6. Tratamiento contable del deterioro

Una vez determinado la perdida por deterioro de los activos se procederá al registro en libros, considerando que estos equipos en el año 2011, no fueron objeto de revaluación:

Tabla 48. Registro de perdida por deterioro del valor del activo en LSA

Clasificación	Concepto	AUX	DEBE	HABER
Gasto	Gasto Deterioro: Propiedad Planta y Equipo		\$ 55.594,22	
	Gasto Deterioro: Maquinaria UHT 3	\$ 24.527,59		
	Gasto Deterioro: Maquinaria UHT 4	\$ 31.066,63		
Activo (correctora)	Deterioro Acumulado Propiedad, planta y equipo			\$ 55.594,22
	Deterioro Acumulado de Maquinaria UHT 3	\$ 24.527,59		
	Deterioro Acumulado de Maquinaria UHT 4	\$ 31.066,63		

Elaborador por: Autoras

Fuente: Autoras



Tras el reconocimiento de la pérdida por deterioro del valor de los activos de conformidad con el numeral 17 de la NIC 36 Deterioro del valor de los activos, es necesario revisar y ajustar la depreciación de estos activos para períodos futuros, los mismos que continuarán depreciándose, pese a que no están en uso, ya que así lo dispone el numeral 55 de la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, a no ser que estos activos se reclasifiquen como activos para la venta. En este sentido la información revisada para determinar la nueva depreciación corresponde a la siguiente:

Tabla 49. Información Maquinaria UHT 3

Activo	Maquinaria UHT 3
Año de compra	2005
Vida útil	20
Valor Residual	0

Elaborado por: Autoras

Fuente: Departamento Contabilidad LSA

Tabla 50. Calculo de ajuste de depreciación de maquinaria UHT 3

Conceptos	Valor
Costo contable	214.208,20
-Depreciación acumulada	146.382,81
-Deterioro Acumulado de Propiedades, Planta y Equipo	24.527,59
Valor en libros	43.297,80
-Valor residual	0
Valor depreciable	43.297,80
Número años de vida útil restante	10
Cuota anual de depreciación (43.291,80/10)	4.329,78

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras



Tabla 51. Información Maquinaria UHT 4

Activo	Maquinaria UHT 4
Año de compra	2004
Vida útil	20
Valor Residual	0

Fuente: Departamento Contabilidad LSA

Elaborado por: Autoras

Tabla 52. Calculo de ajuste de depreciación de maquinaria UHT 4

Conceptos	Valor
Costo contable	259.652,02
-Depreciación acumulada	163.941,79
-Deterioro Acumulado de Propiedades, Planta y Equipo	31.066,63
Valor en libros	64.643,60
´-Valor residual	0
Valor depreciable	64.643,60
Número años de vida útil restante	9
Cuota anual de depreciación (64.643,60/9)	7.182,62

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

El asiento contable para el registro anual de la depreciación del activo será:

Tabla 53. Registro por ajuste de depreciación de maquinaria UHT 4 y UHT 3

Clasificación	Concepto	AUXILIAR	DEBE	HABER
Gasto	Depreciaciones: Propiedad, Planta y Equipo		11.512,40	
	Depreciación Maq. UHT 3	4.329,78		
	Depreciación Maq. UHT 4	7.182,62		
Activo	Depreciación Acum: Propiedad, Planta y Equipo			11.512,40
	Depreciación Acum. Maq. UHT 3	4.329,78		
	Depreciación Acum. Maq. UHT 4	7.182,62		

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras



3.7. Efecto tributario tras reconocimiento de pérdida de valor del activo

En consecuencia, la empresa dentro de su conciliación tributaria deberá considerar esta pérdida del valor como un aumento en la base imponible (gasto no deducible), utilizando el casillero correspondiente al momento de su declaración el formulario 101 Declaración del Impuesto a la Renta y Presentación de Estados Financieros Formulario Único de Sociedades y Establecimientos Permanentes, así:

Figura 22. Registro de deterioro del valor del activo en el formulario 101

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
				GENERACIÓN		REVERSIÓN
POR DETERIOROS DEL VALOR DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO				820	+	55.594,22
				821	-	

Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

El numeral 4 del artículo agregado al artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, dispone lo siguiente:

“...4. El valor del deterioro de propiedades, planta y equipo que sean utilizados en el proceso productivo del contribuyente, será considerado como no deducible en el periodo en el que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que se transfiera el activo o a la finalización de su vida útil...”.

Situación por la cual es necesario reconocer el efecto que tiene la pérdida por deterioro calculada y contabilizada, para ello hay que determinar la diferencia temporaria y luego el efecto en la determinación del Impuesto a la Renta por el



año 2015. Aspecto que se demuestra a continuación:

Tabla 54. Calculo de impuesto diferido de activos deteriorados en LSA

CUENTAS	UHT 3	UHT 4	SUMAN
Costo histórico	214.208,20	259.652,02	473.860,22
-Depreciación acumulada	146.382,81	163.941,79	310.324,60
-Deterioro Acumulado de Propiedades, Planta y Equipo	24.527,59	31.066,63	55.594,22
Valor en libros (Base contable)	43.297,80	64.643,60	107.941,40
Costo histórico	214.208,20	259.652,02	473.860,22
-Depreciación acumulada	146.382,81	163.941,79	310.324,60
Base tributaria	67.825,39	95.710,23	163.535,62
Diferencia temporaria	24.527,59	31.066,63	55.594,22
Efecto del Impuesto a la Renta 22%	5.396,07	6.834,66	12.230,73

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

Con esta información se registra el Impuesto diferido correspondiente al año 2015, de la siguiente manera:

Tabla 55. Asiento de reconocimiento de activo por impuesto diferido en LSA

CUENTAS	DEBE	HABER
Activo por Impuesto Diferido	12.230,73	
Gastos por impuesto a la renta diferido (activo diferido)		12.230,73

Elaborado por: Autoras

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Valor que se reflejará en la declaración del Formulario 101, así:



Figura 23. Registro del gasto por impuesto a la renta diferido en formulario 101 de LSA

GASTO (INGRESO) POR IMPUESTO A LA RENTA DEL PERIODO (INFORMATIVO)	GASTO (INGRESO) POR IMPUESTO A LA RENTA CORRIENTE	888	+ /-	
	GASTO (INGRESO) POR IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO	889	+ /-	12.230,73

Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

3.8. Tratamiento contable en caso de venta del activo deteriorado

En el caso de los dos activos que están sin uso es necesario que la Empresa tome la decisión de ponerlos a disposición y venta como lo establece la NIIF 5 Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas que establece en sus numerales 1 y 2 que estos activos deben ser clasificados para su disposición y venta, los que deben ser valorados al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costos de venta, debiendo además cesar la depreciación de dichos activos.

Considerando que la maquinaria se vende al inicio del siguiente ejercicio en el valor determinado después del deterioro, se obtiene los datos a continuación detallados:

Tabla 56. Precio de venta de los activos deteriorados

Maquinaria de producción	Valor razonable	Costos de disposición	Valor razonable - costos de disposición
Maquinaria UHT 3	61.854,00	18.556,20	43.297,80
Maquinaria UHT 4	92.348,00	27.704,40	64.643,60
TOTAL			107.941,40

Elaborado por: Autoras

Fuente: Lácteos San Antonio C.A



En el caso que nos ocupa, previo a la venta a inicios del año 2016, este activo debe ser reclasificado como activos no corrientes mantenidos por la venta considerando lo que establece la norma antes citada, para lo cual se propone el siguiente asiento contable:

Tabla 57. Asiento por reclasificación del activo no corriente para venta

CUENTAS	AUXILIAR	DEBE	HABER
Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas		107 941,40	
Maquinaria UHT 3	43.297,80		
Maquinaria UHT 4	64.643,60		
Depreciación Acumulada de Propiedades, Planta y Equipo		310 324,60	
Deterioro Acumulado de Propiedades, Planta y Equipo		55 594,22	
Propiedades, Planta y Equipo			473 860,22

Elaborado por: Autoras

Fuente: Autoras

El asiento contable de la venta y egreso de los activos sería el siguiente:

Tabla 58. Asiento por venta de activo deteriorado en LSA

CUENTAS	DEBE	HABER
Efectivo	107.941,40	
Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas		107.941,40

Elaborado por: Autoras

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Siendo por ello que los activos deteriorados se dan completamente de baja, sin reconocer ni utilidad ni pérdida por la venta de los activos al venderlos al valor del importe recuperable determinado. Venta con la cual la empresa logra revertir el activo por impuesto diferido que fue cancelado al SRI en el año que se registró la pérdida por deterior del valor de los activos por 55.594,22 USD y que se lo



registró como un activo por impuesto diferido.

La empresa para recuperar dicha deducción fiscal, deberá reversar el activo por impuesto diferido, en el siguiente asiento:

Tabla 59. Asiento por recuperación de impuesto diferido

CUENTAS	DEBE	HABER
Gastos por impuesto a la renta diferido (activo diferido)	12.230,73	
Activo por Impuesto Diferido		12.230,73

Elaborado por: Autoras

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Con la venta del activo deteriorado, se genera la reversión del deterioro del valor la misma que será reflejada en el formulario 101, disminuyendo la base imponible en una cuantía de \$55.594,22 en el ejercicio fiscal y revertiendo los impuestos de \$12.230,73 cancelados.

Figura 24. Registro por reversión de deterioro del valor del activo en el formulario 101 en LSA

GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)						
	GENERACIÓN			REVERSIÓN		
	N					
POR DETERIOROS DEL VALOR DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	820	+		821	-	55.594,22

Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

Fuente: Instructivo Formulario 101-SRI

Quedando así reversada la diferencia temporaria y recuperado los activos por impuestos diferidos.



3.9. Efectos económicos y financieros por la aplicación del deterioro en el valor de los activos

La aplicación de la NIC 36 Deterioro del valor de los activos permite a la Empresa considerar todos los efectos económicos del entorno en el que se desempeña la misma, ya que como se demostró que en base a la evaluación de los factores externos e internos se mide el impacto económico que sufre la Empresa como ocurrió por ejemplo en el caso de la Empresa Lácteos San Antonio, que tuvo incidencia de los avances tecnológicos en dos máquinas que se volvieron obsoletas, perdieron parte de su valor y la paralización de producción; lo positivo estaría dado por las decisiones que está en posibilidades de tomar la Gerencia de la Empresa al disponer de información que le permitirá corregir la posición económica a través de la valoración correcta de sus activos, así como emprender en tomar acciones para recuperar el valor de activos que ya no generan ingresos a la Empresa afectando la capacidad económica de la misma.

En el aspecto financiero, la medición de deterioro del valor de los activos de una empresa permite valorar la capacidad de la empresa para generar ingresos, en especial de aquellos activos que presentan indicios de deterioro en su valor, los que al estar en producción y establecer su valor en uso reflejarán si estos en realidad contribuyen o no a generar ingresos efectivos y por ende utilidades a la Empresa. Es así que sobre los activos que no presentan indicios de deterioro en su valor al tener una empresa como práctica la evaluación anual de los factores internos y externos que permitan determinar si se presentan indicios de deterioro en alguno o algunos de los activos que conforman las Propiedades, Planta y Equipo se garantiza que estos activos estén adecuadamente valorados y financieramente estén generando ingresos efectivos a la Empresa.



Otro de los aspectos de carácter financiero es el impacto que tiene la Empresa en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, ya que considerando que cuando una empresa se ve afectada por la pérdida por deterioro del valor de sus activos, esto para fines tributarios no es reconocido inmediatamente como un gasto en el año de su registro, contabilizando únicamente el impuesto diferido por la diferencia temporaria establecida; impuesto que es revertido en ejercicios posteriores hasta la venta o finalización de uso del activo, consecuentemente el reconocimiento del efecto en los impuestos por la pérdida por deterioro del activo es posterior a su determinación y registro, lo que implica una salida menor de recursos en favor del fisco en períodos económicos posteriores.



CAPITULO IV

Conclusiones y Recomendaciones

4.1. Conclusiones

En la culminación de este trabajo de investigación, Lácteos San Antonio C.A forma parte de las grandes empresas en el sector de la producción de productos lácteos a nivel nacional y tras la investigación realizada a sus activos más importantes para la producción y generación de ingresos, se concluye:

- La empresa desde el año 2011 hasta el año 2015, no ha tenido como práctica normal ni ha establecido un procedimiento para determinar anualmente si sobre sus Propiedades, Planta y Equipo se presentaron indicios de deterioro en su valor, de manera que se garantice la valoración de sus activos, es así que no existe evidencia del análisis de los factores externos e internos que afectan el valor de sus activos, en los que se destacan entre los aspectos externos: los legales, económicos, políticos y avances tecnológicos; y, entre los internos la forma de administrar los activos y las estadísticas de producción que pueden revelar indicios de deterioro del valor de los activos, como se presentaron sobre la máquinas UHT 3 y UHT 4 que se vieron afectadas por los avances tecnológicos.
- La Empresa no cuenta con información clasificada que permita contar con estadísticas sobre los niveles de producción de sus activos pese a que los procesos están definidos al contar como primer nivel de producción la generación de leche pasteurizada que constituye un producto que además de ser expendido en ocasiones a clientes externos, es la principal



materia prima para los distintos productos que genera la Empresa, lo que ocasiona que la Empresa no haya establecido unidades generados de efectivo para evaluar la gestión y valoración apropiada de sus activos de manera que se pueda medir el valor en uso de estos activos, por lo que en este análisis se tuvo que considerar a toda la Empresa como una Unidad Generadora de Efectivo.

- Tras la aplicación de la NIC 36 Deterioro el valor de sus activos, sobre los principales equipos de producción que forman parte del rubro Propiedades, Planta y Equipo, se determinó que las máquinas de producción UHT 3 y UHT 4 presentaron pérdidas por deterioro en su valor debido a su obsolescencia frente a los avances tecnológicos, lo que ocasionó que estas máquinas estén paralizadas, sin embargo no se ha tomado una decisión sobre estas, se continúa aplicando depreciaciones y no se revela en los estados financieros su pérdida por deterioro en su valor como se demostró en este análisis.

4.2. Recomendaciones

Se recomienda a la empresa:

- Ajustar el sistema de información que permita a la Empresa contar con información sobre aquellas instalaciones y máquinas de producción que generan productos independientes de otros, de manera que esta información se constituya en estadísticas que permitan, además de administrarlos, determinar el valor en uso como parámetro para medir el deterioro de sus activos en caso de existir indicios de deterioro.
- Establecer un procedimiento que permita dejar evidencia que anualmente



se realiza un análisis de los factores externos e internos que pudieran afectar la valoración de sus Propiedades, Planta y Equipos, entre las que será de vital importancia analizar las tendencias de los niveles de producción de las unidades generadoras de efectivo establecidas por la administración de la Empresa.

- Analizar y contabilizar la propuesta de pérdida por deterioro del valor de las máquinas UHT 3 y UHT 4, así como luego de valorar su utilidad o no para la Empresa, tomar la decisión de reclasificarlos como activos para la venta y buscar clientes que permitan obtener recursos por su disposición y de ser el caso establecer la pérdida real por deterioro de su valor.
- Cuando se presenten activos de producción que dejan de usarse al cierre del ejercicio económico debe analizarse si estos presentan indicios de deterioro, caso en los cuales se determinará su importe recuperable para establecer la existencia o no de pérdidas por deterioro en su valor.



Bibliografía

Normativa

Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). NIC 36 - Deterioro del Valor de los activos

Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). NIC 16 – Propiedades, Planta y Equipo.

Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). NIIF 13 – Medición del valor Razonable.

Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). NIC 12 – Impuesto a las Ganancias.

Servicio de Rentas Internas (SRI), Reglamento de Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno

Servicio de Rentas Internas (SRI), Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno

Libros

CATAROCA, Fernando (1997). Sistemas y Procedimientos Contables, McGraw-Hill, Colombia.

HORNGREN, Charles (2003). Contabilidad, Pearson – Educación, México.

MALL, Carlos; PULIDO, Antonio (2008). Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF), Segunda Edición, Thomson editores, Volumen 1, España.

MESEN, Vermon (2007). Aplicaciones prácticas de las NIIF, Editorial Tecnológica de Costa Rica, Volumen 1, Costa Rica.

PURUNCAJAS, Marcos (2011). Contabilidad General, Séptima Edición, McGraw



– Hill, Colombia.

HANSEN – HOLM (2012). Aplicación de las NIIF en el Ecuador, Guayaquil.

Artículos

EIR JONSDOTTIR, Hildur. Deterioro: Aplicación práctica de la NIC 36. Actualización contable, Mayo 2013.

IFRS, Equipo Técnico. Guía de Aplicación: NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos, 2014.

Sitios web

Superintendencia de Compañías:

http://appscvs.supercias.gob.ec/portaldedocumentos/consulta_cia_menu.zul

http://181.198.3.71/portal/cgi.bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Compa%c3%b1ia%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27Directorio_Companias_NETEZZA%27%5d&ui.name=Directorio_Companias_NETEZZA&run.outputFormat=&run.prompt=true

IFRS FUNDACIÓN:

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/Spanish%20IAS%20and%20IFRSs%20PDFs%202012/IAS%2036.pdf>

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/Spanish%20IAS%20and%20IFRSs%20PDFs%202012/IAS%2016.pdf>

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/IFRS13sp.pdf>

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/Spanish%20IAS%20and%20IFRSs%20PDFs%202012/IAS%2036.pdf>



Fs%202012/IAS%2012.pdf

Industria Alimenticia:

<http://www.industriaalimenticia.com/articles/85533-la-industria-lactea-en-ecuador>

Gerencia.Com, Deterioro de activos, ejemplos

<http://www.gerencie.com/nic-36-deterioro-de-activos-vii-ejemplos.html>



Anexos

ANEXO 1



ANEXO 2



ANEXO 3



ANEXO 4



ANEXO 5



ANEXO 6



DISEÑO DE TRABAJO DE TITULACIÓN

**“ANÁLISIS DEL DETERIORO DE VALOR EN PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
SEGÚN NIC 36 EN EL SECTOR DE INDUSTRIAS MANUFACTURERAS DE
ELABORACIÓN DE PRODUCTOS LACTEOS, CASO DE ESTUDIO: LACTEOS
SAN ANTONIO C.A.”**

Autoras:

Mayra Gabriela Condo Cajas

Diana Lucía Ortiz Cárdenas

Asesor:

Econ. Elizabeth Tacuri

CUENCA- ECUADOR

2016



1. SELECCIÓN Y DELIMITACIÓN DEL TEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1. IMPORTANCIA DEL TEMA

Los estándares contables internacionales emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), propenden a lograr que la información contable de las organizaciones y empresas a nivel mundial tenga las características de ser comparables y comprensibles, que se logra a través de la aplicación uniforme de los estándares que conforman las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF, siendo la aplicación de este nuevo modelo contable en el Ecuador una realidad, lo que implica un cambio fundamental en la cultura de las empresas y en la visión de la contabilidad tradicional. Las empresas que quieren ganar competitividad y disponer de información de alta calidad, transparente y comparable que permita soportar sus decisiones operativas y financieras, deberán hacer ajustes importantes en sus sistemas de información interna.

La presente investigación tiene como objetivo específico analizar la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 36 en la Empresa de Lácteos San Antonio C.A., permitiendo que los elementos de Propiedad, planta y equipo reflejen la realidad económica financiera de la empresa.

1.2. DELIMITACIÓN DEL TEMA

CONTENIDO

El tema de investigación recae bajo la línea de contabilidad en el área de



contabilidad y finanzas de la Escuela de Contabilidad y Auditoría.

CLASIFICACIÓN

Análisis del deterioro del valor de propiedad, planta y equipo NIC 36 en el sector de industrias manufactureras de elaboración de productos lácteos.

ESPACIO

La presente investigación se realiza en la ciudad de Cuenca, Empresa Lácteos San Antonio C.A.

PERÍODO

El período de análisis de investigación corresponde al año 2011-2015.

1.3. TEMA DE TRABAJO DE TITULACIÓN

“ANÁLISIS DEL DETERIORO DE VALOR EN PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO SEGÚN NIC 36 EN EL SECTOR DE INDUSTRIAS MANUFACTURERAS DE ELABORACIÓN DE PRODUCTOS LACTEOS, CASO DE ESTUDIO: LACTEOS SAN ANTONIO C.A.”

2. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

Las Normas Internacionales de Información Financiera al ser parámetros que garantizan objetividad y transparencia en la información, se han constituido en una necesidad para todo tipo de empresas. En el Ecuador la Superintendencia de Compañías mediante Resolución No. SC.Q.ICI.004 de 21 de agosto de 2006, publicada en el Registro Oficial No. 348 de 4 de septiembre del mismo año, dispuso que sus controladas



adopten las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”, a partir del 1 de enero de 2009, con el ajuste a los estados financieros en las más importantes empresas del país entre estas normas, existe una encaminada a medir el grado de deterioro del valor de los activos de una Empresa, que corresponde a la NIC 36 Deterioro de los Activos.

La importancia del tema radica en que, la aplicación correcta de esta norma permitirá evaluar si en la empresa existen razones internas y externas que no contribuyen a incrementar el rendimiento de la empresa, proporcionando a la gerencia información apropiada para la toma de decisiones relacionadas con el mantenimiento o renovación de sus activos productivos.

El tema es importante y permitirá conocer la estructura productiva de la empresas identificando aquellos activos individuales que independientemente de otros generan ingresos; así como, aquellos que formando unidades generadoras de efectivo, generan ingresos independientemente de otros activos o grupos de activos; activos que al ser parte de propiedades, planta y equipo, permite además evaluar si estos activos revaluados sufrieron o no deterioro de su valor, aplicando las reglas y parámetros establecidos en la NIC 36, en coordinación con la NIC 16 y otras.

3. BREVE DESCRIPCIÓN DEL OBJETO DE ESTUDIO

“Lácteos San Antonio C.A” es una importante empresa cuencana privada que se encuentra al servicio de la sociedad ecuatoriana por 40 años, contribuyendo en la elaboración de alimentos sanos, funcionales y



naturales para sus consumidores. La calidad de sus productos se debe al uso de maquinarias modernas y a los controles de calidad ejecutados en el procesamiento de la materia prima para obtener productos de calidad, así como dispone de lugares de acopio para la distribución de sus productos en varias provincias del país; bienes muebles e inmuebles que forman el principal rubro de los activos de la Empresa sobre los cuales es necesario la aplicación de la NIC 36 para determinar si existen indicios de deterioro y de existir se aplicará los parámetros de la norma para determinarlos razonablemente.

4. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

Las Normas Internacionales de Contabilidad son parámetros indispensables para garantizar que la información financiera de las organizaciones es confiable y permite proporcionar seguridad razonable en la valoración de sus derechos y obligaciones. En este sentido, existen normas que permiten tratar los activos y pasivos de una organización, tanto al reconocimiento inicial de estas operaciones, como al valorar a futuro las mismas, regularmente en forma anual, y en este sentido la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, proporciona los parámetros para el reconocimiento inicial y como tratar estos activos a futuro. Norma que se complementa con la aplicación de las reglas establecidas con la NIC 36 para periódicamente determinar, en primer lugar si existen indicios de deterioro de sus activos y luego valorarlos y registrarlos de manera que se garantice la valoración razonable de estos activos.

A nivel internacional, esta norma viene aplicándose desde hace varios años, en tanto que en el Ecuador su aplicación es obligatoria a partir del



año 2010, sin embargo su aplicación ha sido limitada, es así que en la Empresa Lácteos San Antonio C. A., desde la revaluación del rubro Propiedades Planta y Equipo que fue efectuada en el año 2010, no se aplicó los parámetros de la NIC 36 para establecer si existen o no indicios de deterioro de sus activos.

El estudio en la referida empresa dará una visión financiera sobre la aplicación de la NIC 36, luego del cual estará en capacidad de emitir una opinión profesional al respecto. Para lograr este objetivo se analizará las disposiciones y normas relacionadas, la metodología prevista en las mismas y la investigación de campo, que proporcionará la información que permita determinar si en la Empresa existen indicios de deterioro de sus activos y de ser así su efecto y forma de tratarlos, y de no existir se dejará una metodología para en forma periódica dejar evidencia de la forma de determinar la existencia de indicios de deterioro.

5. DETERMINACIÓN DE LOS OBJETIVOS

5.1. OBJETIVO GENERAL

Analizar el deterioro de valor en propiedad, planta y equipo según la NIC 36 en el sector de industrias manufactureras de elaboración de productos lácteos, Empresa “Lácteos San Antonio C.A”, que permitan determinar la correcta valoración de estos activos de la empresa.

5.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Analizar la normativa contable vigente que regula el deterioro de propiedad, planta y equipo.



- Determinar el deterioro de los activos de propiedad, planta y equipo de la empresa, identificando factores internos y externos que constituyen indicios de deterioro de los activos

6. ELABORACIÓN DEL MARCO TEÓRICO DE REFERENCIA

6.1. MARCO DE ANTECEDENTES

En el constante crecimiento del proceso que se conoce actualmente como globalización de los mercados se presenta una serie de inconvenientes con la información contable, básicamente por las diferencias entre las economías de cada país, unido esto, a la necesidad de tener siempre información que sea útil, oportuna y por sobre todo confiable y comparable, al aplicar los mismos parámetros y reglas que establecen las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF, con lo que se busca la uniformidad en la presentación de los Estados Financieros.

Siendo Lácteos San Antonio C.A una de las empresas productoras de lácteos más importante a nivel nacional y tomando en consideración que el rubro más importante y representativo de las empresas es Propiedad, Planta y Equipo, la propuesta de análisis de la valoración de estos rubros permitirá ver la importancia en la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 36.

6.2. MARCO TEÓRICO

Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF:

Las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF son normas



contables que al haber sido adoptadas por la Superintendencia de Compañías, se deben cumplir de manera obligatoria, las que propenden que los estados financieros contengan información que sea transparente, eficaz, y comparable, con la finalidad de satisfacer las necesidades de inversionistas, proveedores, clientes, organismos de control y el público en general de obtener una información financiera fiable para una adecuada toma de decisiones.

Situación por la cual, al desarrollar el marco teórico se establecerá en forma concisa la historia de la emisión de las Normas Internacionales de Información Financiera que comprenden las Normas de Información Financiera –NIIF, las Normas Internacionales de Contabilidad NIC y las Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera CINIIF, y las interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad SIC, luego de abordará el contenido de la NIC 36, en los términos que se anotan a continuación.

Norma Internacional de Contabilidad-NIC relacionada con el tema de análisis:

La Norma Internacional de Contabilidad relacionada con el tema de análisis corresponde a la NIC 36, la misma que establece que para identificar si un activo que comprende las Propiedades, Planta y Equipo puede estar deteriorado, la empresa revisará y evaluará en cada fecha de cierre del balance si existe alguna señal de deterioro, para lo cual se consideran los indicadores de deterioro externos; como los cambios negativos en tecnología, mercados, economía, aumento en las tasas de interés del mercado, etc.; e internas; como obsolescencia o daño físico, deficiente desempeño económico que el esperado, etc.



Además, se revisará la relación de la NIC 36 con las otras normas, en especial con la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, la misma que establece las reglas para la revaluación de estos activos; y su relación con el análisis del deterioro del valor de sus activos.

La NIC 36 se aplica a todos los activos con excepción de las existencias, activos que surgen de contratos de construcción, activos por impuestos diferidos, activos financieros, activos que surgen de retribución a empleados, activos biológicos relacionados con la actividad agrícola llevados a valor razonable, activos que surgen de retribución a empleados, propiedades para inversión valoradas a valor razonable, activos no corrientes determinados como mantenidos para la venta, activos de contratos de seguro, en concreto esta norma es aplicable para:

- Elementos del Propiedades, Plantas y Equipos
- Elementos de Activo Intangible
- Evaluar la plusvalía mercantil
- Elementos de Inversiones Inmobiliarias.

6.3 MARCO CONCEPTUAL

Entre las principales definiciones de la NIC 36 y del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera, se destaca los siguientes conceptos:

Activo: es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. (IASB, Marco Conceptual para Información Financiera, 2010)

Valor realizable: los activos se llevan contablemente por el importe de



efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo que podrían obtenerse, en el momento presente, por la venta no forzada de los mismos. (IASB, Marco Conceptual para Información Financiera, 2010)

Valor presente: los activos se llevan contablemente al valor presente, descontando las entradas netas de efectivo que se espera genere la partida en el curso normal de la operación. (IASB, Marco Conceptual para Información Financiera, 2010)

Propiedades, planta y equipo: son activos tangibles que posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y se esperan usar durante más de un período. (IASB, NIC 16-Propiedades, planta y Equipo, 2010)

Costo histórico: es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción. (IASB, NIC 16-Propiedades, planta y Equipo, 2010)

Importe en libros: es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas. (IASB, NIC 16-Propiedades, planta y Equipo, 2010)

Importe depreciable: es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual. (IASB, NIC 16-Propiedades, planta y Equipo, 2010)

Depreciación: es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil. (IASB, NIC 16-Propiedades, planta y Equipo, 2010)



Valor específico para una entidad: es el valor presente de los flujos de efectivo que la entidad espera obtener del uso continuado de un activo y de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que espera realizar para cancelar un pasivo. (IASB, NIC 16-Propiedades, planta y Equipo, 2010)

Valor razonable: es el importe por el cual un activo podría ser intercambiado ente partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua. (IASB, NIC 16-Propiedades, planta y Equipo, 2010)

Perdida por deterioro: es el exceso del importe en libros de un activo sobre su importe recuperable. (IASB, NIC 16-Propiedades, planta y Equipo, 2010)

Importe recuperable: es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso. (IASB, NIC 16-Propiedades, planta y Equipo, 2010)

Valor residual: de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. (IASB, NIC 16-Propiedades, planta y Equipo, 2010)

Vida útil: es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad. (IASB, NIC 16-Propiedades, planta y Equipo, 2010)

Unidad generadora de efectivo: es el grupo identificable de activos más



pequeño, que genera entradas de efectivo a favor de la entidad que son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos. (IASB, NIC 36-Deterioro de los Activos, 2001)

Valor en uso: es el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo. (IASB, NIC 36-Deterioro de los Activos, 2001)

7. FORMULACIÓN DE LA HIPÓTESIS

La determinación adecuada de factores internos y externos que permiten evidenciar la existencia de un deterioro en los elementos de propiedad, planta y equipo; permitirán un manejo adecuado del mismo en la empresa de lácteos San Antonio C.A contribuyendo mejorar el rendimiento de la empresa.

8. CONSTRUCCIÓN DE VARIABLES E INDICADORES

ESQUEMA	VARIABLES	CATEGORIAS
Capítulo 2: Fundamentación Teórica		
2.1 Breve Reseña histórica de las NIIF y de la NIC 36	Mercado Activo	Eficiencia
2.2 Aspectos generales de la NIC 36	Propiedad, planta y equipo	Ética
2.3 El valor razonable y el valor de uso	Importe recuperable Valor razonable	Responsabilidad Transparencia
2.4 Medición del importe recuperable	Valor de uso	



2.5 Reconocimiento de la pérdida por deterioro del valor	Revaluación	
2.6 Unidades generadoras de efectivo	Deterioro	
2.7 Reversión de pérdidas por deterioro		
Capítulo 3: Análisis de la NIC 36		
3.1 Análisis de los elementos de propiedades, planta y equipo	Propiedad, planta y equipo	
3.2 Determinación de factores que inciden deterioro de activos en la Empresa	Importe recuperable	
3.3 Medición del importe recuperable	Importe en libros	
3.4 Reconocimiento y medición de la pérdida por Deterioro del Valor	Costo histórico	
3.5 Tratamiento contable del deterioro	Valor realizable	
	Valor presente	
	Valor razonable	Ética
	Valor de uso	Respeto
	Valor residual	Responsabilidad
	Vida útil	Confianza
	Revaluación	
	Deterioro	
	Unidades generadoras de efectivo	
	Depreciación	
	Estados financieros	



9. DISEÑO METODOLÓGICO

9.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN

- a) **Tipo de Investigación:** El tipo de investigación que se utilizará es de tipo exploratorio, debido a que se analizará la aplicación de la NIC 36 en la empresa de Lácteos San Antonio C.A. En este proceso científico se exploraran tópicos que han sido tratados escasamente por falta de información o por la indisponibilidad de medios para su profundización.
- b) **Método de Investigación:** Para el desarrollo de este trabajo se usará el método teórico deductivo, puesto que se basará en la teoría para luego enfrentarla a la práctica, realizando un análisis que permita sugerir alternativas de solución en caso de ser encontrado algún problema. Se utilizará técnicas que se encuentren en función de conseguir los objetivos previamente planteados.
- c) **Modalidad de la Investigación:** El enfoque a utilizarse es el método mixto, ya que dentro de la investigación se obtendrá datos numéricos de los estados financieros presentados por la empresa que conjuntamente se guiarán en el proceso de obtención de los resultados fundamentándonos en las NIC's.

9.2 MÉTODOS DE RECOLECCIÓN DE LA INFORMACIÓN

Esta investigación se apoyará en datos de fuentes:

- **Primarias:** Levantamiento de información mediante la entrevista y la observación
- **Secundarias:** Datos tomados de la Superintendencia de Compañías;



así como también de trabajos de investigación realizados a nivel nacional expuestos en bibliotecas virtuales o páginas electrónicas.

9.3 TRATAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

Esta investigación se iniciará analizando los estados financieros de la empresa de Lácteos San Antonio C.A, centrándonos en el rubro de Propiedad, planta y equipo, este análisis se lo realizará basado en las NIC's ya mencionadas, ordenando los resultados obtenidos en tablas y cuadros, los cuales se realizará tanto en Word como en Excel. Esta metodología permitirá la descripción, deducción y evaluación de la información obtenida para conseguir mejores resultados. Para el trabajo de campo se recurrirá básicamente a la observación y las entrevistas que servirán de base para el entendimiento de la problemática.

10. ESQUEMA TENTATIVO DE LA INVESTIGACIÓN

Resumen	
Capítulo 1	Aspectos Generales de la Empresa de Lácteos San Antonio C.A
1.1.	<u>Antecedentes</u>
1.1.1.	Breve Reseña histórica
1.2.	<u>Planificación estratégica</u>
1.2.1.	Misión
1.2.2.	Visión
1.2.3.	Objetivos
1.2.4.	Valores
1.3.	<u>Perfil Organizacional de la Empresa</u>
1.3.1	Organigrama
1.3.2.	Productos
1.3.3.	Ubicación
1.4.	<u>Políticas Contables</u>
Capítulo 2	Fundamentación Teórica
2.1.	Breve Reseña histórica de las NIIF y de la NIC 36
2.2.	Aspectos generales de la NIC 36



2.3.	El valor razonable y el valor de uso
2.4.	Medición del importe recuperable
2.5.	Reconocimiento de la pérdida por deterioro del valor
2.6.	Unidades generadoras de efectivo
2.7.	Reversión de pérdidas por deterioro
Capítulo 3	Análisis de la NIC 36
3.1.	Análisis de los elementos de propiedades, planta y equipo
	Determinación de factores que inciden deterioro de activos en la
3.2.	Empresa
3.3.	Medición del importe recuperable
3.4.	Reconocimiento y medición de la pérdida por Deterioro del Valor
3.5.	Tratamiento contable del deterioro
Capítulo 4	Conclusiones y recomendaciones
4.1.	Conclusiones
4.2.	Recomendaciones
Bibliografía	
Anexos	



11. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

ACTIVIDADES	Junio				Julio				Agosto				Septiembre				Octubre				Noviembre				Diciembre			
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
Capítulo 1: Aspectos Generales de la Empresa de Lácteos San Antonio C.A																												
Revisión bibliográfica																												
Recolección																												
Sistematización																												
Procesamiento																												
Análisis																												
Redacción																												
Revisión tutor																												
Reajustes																												
Capítulo 2: Fundamentación Teórica																												
Revisión bibliográfica																												
Recolección																												
Sistematización																												
Procesamiento																												
Análisis																												
Redacción																												
Revisión tutor																												
Reajustes																												
Capítulo 3: Análisis de la NIC 36																												
Revisión bibliográfica																												
Recolección																												

133



12. PRESUPUESTO REFERENCIA

Rubro	Costo
Internet	\$65,00
Hojas	\$20,00
Copias	\$40,00
Impresiones	\$75,00
Carpetas	\$5,00
Anillados	\$5,00
Empastado	\$60,00
Total	\$270,00

13. BIBLIOGRAFÍA

Normativa

- ✓ Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). NIC 36 Deterioro del valor de los Activos.
- ✓ Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo.

Libros

- ✓ CATACORA, Fernando (1997). Sistemas y Procedimientos Contables, McGraw-Hill, Colombia.
- ✓ HORNGREN, Charles (2003). Contabilidad, Pearson – Educación,



México.

- ✓ MALLO, Carlos; PULIDO, Antonio (2008). Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF), Segunda Edición, Thomson Editores, Volumen 1, España.
- ✓ MESEN, Vernon (2007). Aplicaciones prácticas de las NIIF, Editorial Tecnológica de Costa Rica, Volumen 1, Costa Rica.
- ✓ PURUNCAJAS, Marcos. (2011). NIIF Norma Internacionales de Información Financiera: Casos Prácticos. Guayaquil: Intelecto.
- ✓ ZAPATA, Pedro (2011). Contabilidad General, Séptima Edición, McGraw-Hill, Colombia.

Sitios Web

- ✓ www.iasb.org
- ✓ www.nicniif.org